

Udskriftsdato: 20. december 2025

AFG nr 9487 af 24/01/2023 (Gældende)

CO2-afgift - Bundfradrag

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 22-0689976

CO₂-afgift - Bundfradrag

Skatterådet har truffet afgørelse om, at en virksomhed efter 3 års ufrivillig driftsstop på grund af en udefrakommende fysisk hændelse ikke var berettiget til fortsat udnyttelse af bundfradrag i CO₂-afgift i henhold til CO₂-afgiftslovens § 9 c.

Skatterådsmøde 24. januar 2023 - SKM2023. 123. SR

Spørgsmål

1. Kan Skatterådet bekræfte, at Spørger er berettiget til at udnytte bundfradrag i CO₂-afgift i henhold til CO₂-afgiftslovens §9 c vedrørende naturgas eller andre CO₂-afgiftspligtige brændsler anvendt på Spørgers produktionsanlæg, [der er genstartet efter 3 års ufrivillig driftsstop]?

Svar

1. Nej

Beskrivelse af de faktiske forhold

Af hensyn til skatteforvaltningens tavshedspligt er afgørelsen blevet offentliggjort i en forkortet og redigeret form.

Spørger ejer og driver en fabrik beliggende på adresse X.

Til brug for fremstilling af produkterne anvender Spørger store mængder naturgas på fabrikken i X-by.

Spørgers proces er omfattet af CO₂-afgiftslovens bilag 1 (proceslisten), pkt. xx,

Spørger er som følge af anlæggets størrelse ikke omfattet af CO₂-kvoteordningen (jf. lov om CO₂-kvote). Spørger er således omfattet af reglerne om bundfradrag i CO₂-afgift, jf. CO₂-afgiftslovens § 9 c, og Spørgers søsterselskab har til og med 20xx opnået bundfradrag i betalingen af CO₂-afgift på naturgas anvendt til procesformål i overensstemmelse med reglerne herom, eftersom dette selskab tidligere har ejet og drevet fabrikken, jf. beskrivelsen ovenfor.

Bundfradraget er opgjort i henhold til gældende regler og anmeldt til Skattestyrelsen, jf. betingelserne i CO₂-afgiftslovens § 9 c.

Som følge af en udefrakommende fysisk hændelse har spørger været igennem en ufrivillig nedlukning af fabrikken over en periode på ca. 3 år.

Som ovenfor nævnt ligger ejerskabet af fabrikken ved Spørger, der også driver fabrikken. Denne selskabskonstruktion er alene valgt af strukturmæssige årsager. Alle rettigheder og forpligtelser vedrørende driften af fabrikken blev som ovenfor nævnt overdraget fra søsterselskabet til Spørger pr. x. juni 20xx i forbindelse med stiftelsen af Spørger.

Efter idriftsættelsen af fabrikken har Spørger ud fra et forsigtighedsprincip ikke angivet bundfradrag i CO₂-afgift på naturgas, uagtet at Spørgers proces er den samme proces, som fandt sted på fabrikken før nedlukningen, hvorfor processen utvivlsomt er omfattet af proceslistens pkt. xx.

Udtalelse fra Energistyrelsen

I lovforarbejderne til CO₂-bundfradragreglerne er der en omfattende henvisning til CO₂-kvoteordningen som administreres af Energistyrelsen.

Skattestyrelsen har derfor stillet følgende afklarende spørgsmål til Energistyrelsen:

"Generelle spørgsmål til tildeling af gratis kvoter i første allokationsperiode

Forneden har vi lavet et uddrag af Den Nationale Allokationsplan for 2008-12 (uddrag ikke vedhæftet).

Af nedenstående uddrager vi følgende:

Som udgangspunkt tildeles industrivirksomheder etableret før 1.1.2004 kvoter på grundlag af CO₂-udledningen i basisperioden

Virksomheder etableret efter 1.1.2004 men før 31.3.2004 tildeles som udgangspunkt kvoter efter et højt niveau

Tildeling af kvoter for virksomheder etableret efter 1.4.2004 sker efter benchmarks baseret på Best Available Technology

Gratis kvoter tildeles kun virksomhed med tung proces mens virksomheder med let proces ikke får tildelt gratis kvoter (svarer tung og let proces til definitionen i den dagældende CO₂-afgiftslov?)

Såfremt ovenstående forståelse ikke er korrekt bedes I kontakte Skattestyrelsen herom.

Specifikke spørgsmål til relation til den konkrete sag om bindende afgiftssvar

Det er vores foreløbige vurdering, at reglerne om CO₂-bundfradrag baseret på energiforbruget i basisperioden for ikke-kvoteomfattede virksomheder, er så tæt forbundet med reglerne for tildeling af gratis kvoter til kvoteomfattede virksomheder i første allokationsperiode, at det er relevant at få afklaret, under hvilke betingelser en kvoteomfattet virksomhed i første allokationsperiode ikke længere kan få tildelt kvoter baseret på basisperioden, men skal have genberegnet kvotetildelingen (baseret på Best Available Technology).

De konkrete forhold overført på CO₂-kvoteordningen svarer til, at virksomheden er etableret før 1.1.2004 med tung proces og har fået tildelt kvoter på grundlag af CO₂-udledninger i basisåret. Fabrikken indstiller driften i 20xx og genoptager først produktionen i 20xx [2 år efter]. Det nye produktionsudstyr antages at være mere energieffektivt end udstyret før nedlukningen. Produktionen genoptages på samme adresse, men under nye ejerforhold. Der fremstilles de samme produkter som før nedlukningen.

Ville denne virksomhed for resten af 20xx og for 20xx fortsat få tildelt kvoter baseret på basisåret - eller ville den blive anset for en ny virksomhed, hvor kvoterne tildeles efter benchmarks baseret på Best Available Technology?

Ville virksomheden få tildelt gratis kvoter baseret på basisåret i hele første allokationsperiode, hvis virksomheden i stedet havde opnået en tilsvarende energieffektivisering gennem løbende udskiftning af eksisterende udstyr med mere energieffektivt udstyr, og som kun ville kræve korterevarende driftstop?

Ville svaret til spørgsmål 1 være anderledes, hvis det nye udstyr ikke var mere energieffektivt end udstyret før [ufrivillig driftstop]? "

Energistyrelsen at sendt Skattestyrelsen følgende besvarelse:

"Af kvotedirektivets 2003/87/EU artikel 9-11 fremgår, at det er op til medlemsstaterne at udarbejde en national allokeringsplan, med angivelse af den samlede mængde kvoter, den vil tildele for den pågældende periode, og hvordan den vil tildele dem. Energistyrelsen har derfor søgt efter yderligere bestemmelser i kvoteloven og den nationale allokeringsplan for 2008-2012, som omhandler tildeling af CO₂-kvoter for perioden 2008-2012.

Heraf fremgår det rigtigt nok, at:

- Kvotetildelingen sker som udgangspunkt på grundlag af CO₂-udledningen i basisperioden (perioden fra den 1. januar 1998 til den 31. december 2004)
- Produktionsenheder, som er sat i drift i perioden fra den 2. januar 2004 til den 31. marts 2004 tildeles kvoter på et højere niveau, end de produktionsenheder, der er etableret efter 31. marts 2004
- Produktionsenheder, som er sat i drift efter den 31. marts 2004, dvs. "nye anlæg", tildeles kvoter på baggrund af reducerede nøgletal (benchmarks). Nøgletallene er blevet reduceret med den generelle reduktionsfaktor på ca. 13 % for kvoter som tildeles brændselsrelaterede emissioner med ca. 2 % for kvoter som tildeles procesrelaterede emissioner
- Der tildeles gratiskvoter til produktionsenheder med tung proces mens produktionsenheder med let proces, ikke tildeles gratiskvoter. I punkt 11.3 i allokeringsplanen findes en liste med nøgletal for produktionstyper på tung proces-listen.

Hvad angår de mere specifikke spørgsmål:

1. Det fremgår af den nationale allokeringsplan, at for perioden 2008-2012 betinges den årlige kvotetildeling bl.a. af, at produktionsenheden har en reel produktion ved starten af det år, kvoten tildeles for. Kvotetildelingen ophører fra førstkommande år efter det år, hvori produktionsenheden ikke længere har en reel produktion. Det fremgår samtidig af kvotelovens § 20 a, at hvis produktionsenheden genoptager produktion senest den 31. december i ophørsåret, beholdes retten til kvotetildeling efter de hidtidige principper. Det er oplyst af Skattestyrelsen, at fabrikken indstiller driften i 20xx og at produktionen først genoptages i 20xx. Det må derfor antages, at kvotetildelingen ophører fra 20xx, da produktionen antages at ophøre på et tidspunkt i 20xx, og derved hverken har en reel produktion ved starten af det år, kvoten tildeles for, eller genoptager produktionen senest den 31. december i ophørsåret. Den nye produktionsenhed, er derved sat i drift efter den 31. marts 2004, og kvotetildelingen må antages at skulle beregnes på baggrund af reducerede nøgletal (benchmarks) jf. kvotelovens § 20 a stk. 3.
2. I det tilfælde, at produktionsenheden har en reel produktion ved starten af året, kvoten tildeles for, må det antages at kvotetildelingen bibeholdes (dvs. baseres på CO₂-udledningen i basisperioden).
3. Ved ophør og genoptag af produktion, er der ikke bestemmelser angående ændringer i energieffektiviteten, men udelukkende om hvorvidt produktionsenheden genoptager produktionen senest den 31. december i ophørsåret. I så fald, beholdes retten til kvotetildeling efter de hidtidige principper. Det må derfor antages, at svaret til spørgsmål 1 er uændret, uanset energieffektiviteten på den nye produktionsenhed under nye ejerforhold.

Det er vigtigt at understrege, at besvarelsen ovenfor gengiver generelle betragtninger ud fra Energistyrelsens forståelse af hovedtrækkene i den daværende retstilstand. Energistyrelsen har ikke mulighed at udtale sig om konkrete virksomheders forhold ud fra det formodede resultat af en hypotetisk sagsbehandling."

Spørgers opfattelse og begrundelse

Det er repræsentantens opfattelse, at spørgsmålet skal besvares med et "ja".

Det er repræsentantens opfattelse, at Spørger har ret til bundfradrag i CO₂-afgift på naturgas eller andre afgiftspligtige brændsler anvendt til procesforbrug på Spørgers fabrik efter genoptagelse af produktionen, jf. CO₂-afgiftslovens § 9 c.

Ejerskab er ikke afgørende

Indledningsvist skal det fremhæves, at ifølge loven og lovbemærkningerne er selve ejerskabet til produktionsanlægget ikke er afgørende for bundfradraget, og bundfradraget kan således overdrages i forbindelse med bl.a. generationsskifte, salg og udlejning mv., jf. de citerede lovbemærkninger ovenfor.

På baggrund heraf kan det konkluderes, at det forhold, at produktionsanlægget nu ejes og drives af Spørger - der har overtaget driften fra Spørgers søsterselskab - ikke diskvalificerer retten til bundfradrag.

Alle rettigheder og forpligtelser i forbindelse med produktionen er som ovenfor nævnt overdraget fra søsterselskabet til Spørger pr. x. juni 20xx i forbindelse med stiftelsen af Spørger.

Processer omfattet af bilag 1 udføres fortsat

Det fremgår af CO₂-afgiftslovens § 9 c, stk. 6, at bundfradraget er knyttet til processer omfattet af CO₂-afgiftsloven bilag 1 (proceslisten). Bortfalder virksomhedens processer omfattet af bilag 1, kan virksomheden ikke længere opnå bundfradrag.

Dette understreges endvidere i lovbemærkningerne citeret ovenfor, hvoraf det fremgår, at det er en betingelse for fortsat bundfradrag, at den proces, som der oprindeligt er givet tung proceslempelse for, og som ligger til grund for bundfradraget, fortsat foregår i virksomheden.

Det eneste krav i forhold til bundfradraget er således, at processen ikke er bortfaldet med derimod fortsat udføres, dvs. betingelsen er knyttet op på selve aktiviteten - i dette tilfælde fremstillingsprocessen omfattet af proceslistens pkt. xx.

Hverken lovteksten eller lovbemærkningerne giver imidlertid noget konkret svar på, hvornår virksomhedens proces omfattet af bilag 1 kan anses for at være bortfaldet. Efter en naturlig sproglig forståelse må bortfald skulle forstås som en permanent og endegyldig tilstand. Heri ligger således implicit, at midlertidige produktionsstop - af kortere eller længere varighed - ikke kan anses for at være omfattet af begrebet bortfald, som det skal forstås i CO₂-afgiftslovens § 9 c, stk. 6.

Det er i denne forbindelse vores opfattelse, at den ufrivillige nedlukning af fabrikken ikke skal anses som bortfald af processer omfattet af bilag 1. Spørger har i samarbejde med den øvrige koncern netop valgt hurtigst muligt at retablere produktionsanlægget, og der udføres således fortsat samme aktiviteter omfattet af bilag 1, hvorfor Spørgers proces omfattet af bilag 1 efter en naturlig sproglig forståelse ikke kan anses for at være bortfaldet. Produktionsstoppet vedrørende processer omfattet af bilag 1 har således alene haft midlertidig karakter, eftersom den relevante proces, jf. proceslisten pkt. xx- er genoprettet fuldt ud hos Spørger. Modsætningsvist kan denne proces derfor ikke anses for at være bortfaldet.

Det anerkendes endvidere af Skattestyrelsen, at bundfradraget ikke ophører ved et midlertidigt produktionsstop. Skattestyrelsen anfører i denne forbindelse nogle ikke-udtømmende eksempler på, hvad der kan konstituere et midlertidigt produktionsstop, fx urentabel produktion samt renovering eller reparation af produktionsenheden, jf. Juridisk Vejledning, afsnit E. A. 4.6.5.4, citeret ovenfor.

Det er vores opfattelse, at der ikke kan opstilles nærmere tidsmæssige betingelser i forhold til et midlertidigt produktionsstop, eftersom længden af produktionsstoppet selvsagt afhænger af omstændighederne

bag dette produktionsstop. Nedlukningen af fabrikken under de nævnte omstændigheder vil selvsagt resultere i et længere produktionsstop end en mindre og afgrænset reparation af produktionsanlægget.

Det afgørende forhold må være, at processen omfattet af bilag 1 fortsat udføres i virksomheden efter produktionsstoppet - uanset længden af produktionsstoppet. Det afgørende må således være, at processen omfattet af bilag 1 er (fuldt ud) genoprettet i virksomheden. Efter vores opfattelse vil det være uheldigt for retssikkerheden, såfremt det i hver enkelt sag skal vurderes, hvorvidt længden af et midlertidigt produktionsstop diskvalificerer retten til bundfradrag eller ej, eftersom dette vil skabe stor risiko for ulige behandling af virksomhederne.

Som ovenfor nævnt fremhæver Skattestyrelsen i Juridisk Vejledning, afsnit E. A. 4.6.5.4, at bl.a. reparation og renovering af en produktionsenhed skal anses som et midlertidigt produktionsstop, hvorfor bundfradraget ikke bortfalder i dette tilfælde. Reparation efter skader må selvsagt også være omfattet heraf. I den forbindelse synes det hverken rimeligt eller korrekt, såfremt skadernes omfang er afgørende for, hvorvidt bundfradraget skal anses for bortfaldet eller ej. Det kan med andre ord ikke have betydning, hvorvidt det alene er nødvendigt med en reparation af en del af produktionsanlægget, fordi skaden har været begrænset, eller om skadens omfang har nødvendiggjort en længerevarende nedlukningen af hele fabrikken. En sådan sondring vil efter vores opfattelse medføre, at administrationen af reglerne bliver vilkårlig og uden hensyntagen til reglernes egentlige formål, jf. nærmere herom nedenfor.

Formålet med reglerne

Når der henses til lovbemærkninger til CO₂-afgiftslovens § 9 c, er det vores opfattelse, at retten til bundfradrag skal fortolkes lempeligt og til fordel for virksomhederne. Det anerkendes således, at produktionsanlægget bl.a. kan flyttes til en anden matrikel, uden at dette medfører bortfald af bundfradrag, jf. de citerede lovbemærkninger ovenfor. Flytning til en anden matrikel kræver selvsagt en genopførelse af produktionsanlægget i større eller mindre omfang.

Endvidere har Skatteministeriet i et høringssvar til FSR bekræftet, at en kvoteomfattet virksomhed, der på et tidspunkt falder uden for kvotesystemet, er omfattet af reglerne om bundfradrag i CO₂-afgift, jf. følgende besvarelse fra Skatteministeriet:

"Skatteministeriet finder, at sandsynligheden for, at en kvoteomfattet virksomhed falder udenfor kvotesystemet er minimal. Men i et sådant tilfælde mener Skatteministeriet, at virksomheden, hvis den har været omfattet af tung proces, vil være berettiget til et bundfradrag, såfremt den er i besiddelse af de nødvendige oplysninger til at opgøre dette."

Såfremt en kvoteomfattet virksomhed på et tidspunkt falder uden for kvotesystemet, må det selvsagt være et resultat af, at virksomheden har foretaget ændringer/nedskaleringer i deres produktionsanlæg. Til trods herfor bekræfter Skatteministeriet, at virksomheden har ret til bundfradrag i CO₂-afgift i henhold til CO₂-afgiftslovens § 9 c efter udtrædelse af kvoteordningen. Det understreger efter vores opfattelse, at reglerne omkring bundfradrag skal fortolkes lempeligt og til fordel for virksomhederne.

Det skal i forlængelse heraf bemærkes, at formålet med bundfradraget i CO₂-afgiften er at ligestille kvoteomfattede virksomheder og ikke-kvoteomfattede virksomheder. Bundfradraget for de ikke-kvoteomfattede virksomheder skal således sammenlignes med tildeling af gratiskvoter inden for det kvoteomfattede område, jf. de citerede lovbemærkninger ovenfor.

Dette understreges endvidere af Skatteministeren i et ændringsforslag til lovforslag nr. L 168 af 28. marts 2008 (indførelse af CO₂-afgiftslovens § 9 c, jf. ovenfor), hvoraf følgende fremgår, jf. L 168 - bilag 14 (vores fremhævning);

"Jeg vil gerne anmode om, at følgende tilkendegivelse indarbejdes i betænkningen til L 168, L 169 og L 170:

»Formålet med dette lovforslag er at ligestille virksomheder inden for og uden for CO₂- kvotesystemet. Såfremt forholdet mellem kvotepris og afgiftssats kommer for voldsomt ud af balance, så vil skatteministeren tage initiativ til en drøftelse med forligspartierne om, hvorvidt denne ubalance skaber et behov for en tilpasning af afgiftssatserne.«"

Ovenstående svar fra Skatteministeren viser således med al tydelighed, at formålet med bundfradraget i CO₂-afgiften er at ligestille virksomheder henholdsvis inden og uden for kvotesektoren, hvor bundfradraget skal sammenlignes med tildeling af gratiskvoter til de kvoteomfattede virksomheder. Det er således afgørende at have dette formål in mente, når reglerne omkring bundfradrag skal fortolkes og administreres.

I den forbindelse er det væsentligt at bemærke, at en kvoteomfattet virksomhed ikke mister sine gratis tildelte CO₂-kvoter, såfremt virksomhedens produktionsanlæg [har haft ufrivilligt driftsstop]. I dette tilfælde vil den kvoteomfattede virksomhed fortsat blive tildelt gratiskvoter og kan disponere over disse på lige fod med øvrige kvoteomfattede virksomheder.

Såfremt Spørger var en kvoteomfattet virksomhed, ville Spørger således have fået tildelt gratiskvoter - også eftergenoptagelse af produktionen. Det vil derfor stride imod lovens formål, såfremt Spørger ikke fortsat har ret til bundfradrag i CO₂-afgift eftergenoptagelse af produktionen, eftersom et andet resultat de facto netop vil betyde en forskelsbehandling af henholdsvis kvoteomfattede og ikke-kvoteomfattede virksomheder.

Henset til den tydelige understregelse af reglernes formål i både lovbemærkninger og ministersvar citeret ovenfor, hvor det fremhæves, at formålet med bundfradraget i CO₂-afgiften er ligestilling af virksomheder henholdsvis inden og uden for kvotesektoren, synes en sådan forskelsbehandling ikke korrekt.

Det skal hertil bemærkes, at bundfradraget i CO₂-afgiften er "låst" til den mængde brændsler, der er anvendt i basisårene, jf. CO₂-afgiftslovens § 9 c, stk. 5. Eftersom bundfradraget er opgjort ud fra basisårene, vil Spørger ikke få et større bundfradrag ved øget kapacitet og/eller aktivitet, selvom det vil medføre et større forbrug af brændsler ved Spørger. Dette er således i overensstemmelse med kvoteordningen og tildelingen af gratiskvoter.

På baggrund af ovenstående er det vores opfattelse, at Spørger har ret til bundfradrag i CO₂-afgift på naturgas eller andre afgiftspligtige brændsler anvendt til procesforbrug, jf. CO₂-afgiftslovens § 9 c, uagtet at naturgassen/brændslerne anvendes til procesforbrug på Spørgers fabrik efter genoptagelse af produktionen

Spørgers høringssvar

Skattestyrelsen indstiller, at Spørgsmålet besvares med et "Nej". Vi er ikke enige i denne indstilling, jf. nærmere herom nedenfor.

Skattestyrelsens argument for at afvise ret til bundfradrag for Spørger er, at Spørger, såfremt denne var en kvoteomfattet virksomhed, ikke ville blive tildelt gratis CO₂-kvoter på baggrund af udledningen i basisperioden efter kvoteordningen, men derimod - som følge af længden af det ufrivillige driftstop - ville blive tildelt gratis kvoter på baggrund af reducerede nøgletal (såkaldte benchmarks).

Følgende fremgår i denne forbindelse af udkastet til bindende svar, side 11f. :

"Efter de dagældende regler kunne kvoteomfattede virksomheder etableret før 31. marts 2004 modtage gratis kvoter baseret på CO₂-udledningen i basisperioden mens virksomheder etableret efter denne dato, og således havde kendskab til CO₂-kvoteordningen og kunne indrette sig herefter, fik tildelt gratis kvoter baseret på reducerede nøgletal.

Efter Skattestyrelsens opfattelse er det således ikke afgørende for opnåelse af CO₂-bundfradrag, hvorvidt CO₂-kvoteomfattede virksomheder fortsat kan modtage gratis kvoter; men efter hvilke regler tildelingen blev foretaget.

I det omfang en kvoteomfattet virksomhed fortsat kunne modtage gratis kvoter baseret på udledningen i basisperioden, vil en tilsvarende virksomhed udenfor kvoteordningen således være berettiget til at modtage CO₂-bundfradrag. Modsat vil en ikke-kvoteomfattet virksomhed miste bundfradraget i det omfang, en tilsvarende kvoteomfattet virksomhed skal basere sin ansøgning om gratis kvoter på et andet grundlag end den historiske CO₂-udledning."

Ifølge Skattestyrelsen er det således afgørende for opnåelse af bundfradrag for ikke-kvoteomfattede virksomheder, hvorvidt disse - såfremt de havde været omfattet af kvoteordningen - ville blive tildelt gratis kvoter på baggrund af den historiske CO₂-udledning i basisperioden og ikke efter reducerede nøgletal. Skattestyrelsen henviser i den forbindelse til de almindelige lovbemærkninger i afsnit 3.2.1., jf. lovforslag nr. L 168 af 28. marts 2008.

Det er vores opfattelse, at Skattestyrelsen fortolker de anførte lovbemærkninger for restriktivt i forhold til retten til bundfradrag for ikke-kvoteomfattede virksomheder. Den af Skattestyrelsen anlagte fortolkning ses således ikke at fremgå af selve lovens ordlyd i CO₂-afgiftslovens § 9 c, ligesom Skattestyrelsens opfattelse heller ikke fremgår af Juridisk Vejledning eller i øvrigt er blevet udtrykt tidligere i forbindelse med nyhedsbrev omkring bundfradrag i CO₂-afgift, jf. nærmere herom nedenfor.

Såfremt lovgiver havde ønsket, at der alene kan tildeles bundfradrag i samme omfang, som der sker tildeling af gratis kvoter med udgangspunkt i basisperioden efter kvoteordning, finder vi det besynderligt, at lovgiver ikke har udtrykt dette mere klart i selve lovteksten eller lovbemærkningerne.

Derimod fremgår følgende de af almindelige lovbemærkninger i afsnit 3.2.1., jf. lovforslag nr. L 168 af 28. marts 2008:

"Med forslaget får tung proces virksomheder uden kvoter vilkår, som svarer til de kvote-omfattede virksomheders vilkår, hvor forbruget belastes af CO₂-kvoteomkostninger, men hvor der er givet gratiskvoter næsten svarende til eller over udledningerne."

Endvidere har Skatteministeren positivt tilkendegivet, at *"Formålet med dette lovforslag er at ligestille virksomheder inden for og uden for CO₂-kvotesystemet."*, jf. ændringsforslag til lovforslag nr. L 168 af 28. marts 2008.

Vi skal ligeledes henvise til SKAT's eget nyhedsbrev af 22. december 2009 omkring bundfradrag i CO₂-afgift, jf. sagsnummer 09-207332. Heraf fremgår følgende (vores fremhævnings):

"Omlægningen af energi- og CO₂-afgiften er med til at sikre, at betalingen for udledninger af CO₂ uden for og inden for kvotesystemet bliver sammenlignelig.

Inden for kvotesektoren bliver der uddelt gratiskvoter til virksomheder. Det gør der ikke uden for kvotesystemet. Derfor indføres et bundfradrag for virksomheder med tung proces uden for kvotesystemet. Dermed sker en vis ligestilling af virksomheder inden for og uden for kvotesystemet.

Det overordnede sigte er, at virksomheder med tung proces uden for kvotesystemet, som ikke ændrer adfærd, vil få den samme afgiftsbetaling som efter de gældende regler ved samme brændselsforbrug.

De ikke-kvoteomfattede virksomheder med tung proces er typisk mindre og mellemstore energiintensive virksomheder indenfor gartnerierhvervet og fremstillingsindustrien.

Med ændringen får tung proces virksomheder uden for kvotesystemet dermed vilkår, som stort set svarer til de kvoteomfattede virksomheders vilkår.

Bemærk: Ifølge de almindelige bemærkninger til lovforslag nr. L 207 (udmøntet i lov nr. 527 af 12. juni 2009, som er en del af Skattereformen (Forårspakke 2.0.)), er det sigtet at aftrappe bundfradraget i takt med, at gratiskvoterne inden for CO₂-kvoteordningen, reduceres.

Det fremgår således også med ganske stor tydelighed af SKAT's eget nyhedsbrev, at formålet med bundfradraget i CO₂-afgiften er en ligestilling af virksomhederne.

Herudover fremgår det, at det er sigtet, at bundfradraget skal aftrappes i takt med, at gratiskvoterne inden for kvoteordningen reduceres, jf. lovforslag nr. L 207 af 22. april 2009. Følgende fremgår i den forbindelse af lovforslagets almindelige bemærkninger (vores fremhævning):

"Bundfradraget i CO₂-afgiften reduceres. Bundfradragene til energiintensive virksomheder i CO₂-afgiftsloven aftrappes i takt med, at de gratis kvoter i EU's CO₂-kvotesystem reduceres. Det vil opretholde ligestillingen mellem kvoteomfattede virksomheder og ener-gitunge ikke-kvoteomfattede virksomheder. Initiativet træder i kraft 1. januar 2013."

Det har således været hensigten med bundfradraget, at dette skal aftrappes i takt med, at gratiskvoterne i EU's kvotesystem reduceres. Kvoterne i EU's kvotesystem reduceres som bekendt på baggrund af reducerede nøgletal (benchmarks), jf. udtalelse fra Energistyrelsen i Skattestyrelsens udkast til bindende svar. Bundfradraget skal imidlertid alene aftrappes i takt med, at gratiskvoterne efter kvotesystemet opgøres efter reducerede nøgletal (benchmarks) - modsætningsvist skal bundfradraget derfor ikke fuldstændig bortfalde ved opgørelse af gratiskvoter på baggrund af reducerede nøgletal, som det er udtrykt i Skattestyrelsens udkast til bindende svar.

Skattestyrelsens fortolkning strider således efter vores opfattelse imod lovforslag nr. L207 af 22. april 2009 samt SKAT's eget nyhedsbrev af 22. december 2009.

Såfremt Spørger havde været en kvoteomfattet virksomhed, ville Spørger utvivlsomt blive tildelt gratis kvoter efter genoptagelse af produktionen på Spørgers fabrik. Dette bekræftes af Energistyrelsen på baggrund af Skattestyrelsens henvendelse, ligesom det også bekræftes af Skattestyrelsen selv i udkastet til bindende svar.

Skattestyrelsens opfattelse, hvorefter Spørger ikke kan opnå bundfradrag i CO₂-afgift, harmonerer således dårligt med ovenstående lovbemærkninger og ministersvar, som netop understreger, at formålet med bundfradraget er *ligestilling* af virksomheder henholdsvis inden og uden for kvotesektoren. Med Skattestyrelsens fortolkning opnås der ikke ligestilling, men derimod *de facto* en forskelsbehandling.

Vi skal endvidere henvise til Skatteministeriets høringssvar til FSR, hvor det bekræftes, at en kvoteomfattet virksomhed, der på et tidspunkt måtte falde uden for kvotesystemet, er omfattet af reglerne om bundfradrag i CO₂-afgift, jf. følgende besvarelse fra Skatteministeriet:

"Skatteministeriet finder, at sandsynligheden for, at en kvoteomfattet virksomhed falder udenfor kvotesystemet er minimal. Men i et sådant tilfælde mener Skatteministeriet, at virksomheden, hvis den har

været omfattet af tung proces, vil være berettiget til et bundfradrag, såfremt den er i besiddelse af de nødvendige oplysninger til at opgøre dette."

Ifølge dette svar fra Skatteministeriet er der to betingelser, der skal være opfyldt, for at den kvoteomfattede virksomhed kan opnå bundfradrag ved en "udmeldelse" af kvotesystemet; 1) virksomheden har været omfattet af tung proces, og 2) virksomheden er i besiddelse af de nødvendige oplysninger til at opgøre bundfradraget.

Det fremgår intet sted af svaret, at det tilsvarende er en betingelse, at den kvoteomfattede virksomhed er blevet tildelt gratis kvoter med udgangspunkt i den historiske CO₂-udledning i basisperioden og ikke på baggrund af reducerede nøgletal (benchmarks). Dette vil imidlertid være et krav, hvis Skattestyrelsens fortolkning lægges til grund. Dog anfører Skatteministeriet alene de to betingelser nævnt ovenfor.

Såfremt en kvotetildeling med udgangspunkt i basisperioden er en betingelse for bundfradrag, såfremt en kvoteomfattet virksomhed forlader kvoteordningen, vil dette efter vores opfattelse naturligt være nævnt i svaret fra Skatteministeriet på lige fod med de øvrige to betingelser. Dette er dog ikke tilfældet.

Tildeling af bundfradrag med udgangspunkt i tilsvarende regler for kvotetildeling efter basisperioden - og ikke efter reducerede nøgletal (benchmarks) - er således efter vores opfattelse en betingelse, som Skattestyrelsen indfortolker i reglerne, uden at dette har støtte i hverken lovtæksten eller lovforarbejderne i øvrigt. Derimod viser lovforarbejderne og ministersvar med ganske stor tydelighed, at formålet med reglerne er en ligestilling af henholdsvis kvoteomfattede og ikke-kvoteomfattede virksomheder, hvormed der opnås *"en større ligestilling i de marginale omkostninger ved energiforbrug mellem virksomheder inden for og uden for kvotesektoren."*, jf. lovforslag nr. L 168 af 28. marts 2008, afsnit 3.2.1.

Skattestyrelsens fortolkning af reglerne i udkast til bindende svar har imidlertid den direkte modsatte effekt, nemlig en forskelsbehandling af virksomheder henholdsvis inden og uden for kvotesektoren.

Denne fortolkning strider endvidere imod lovforslag nr. L207 af 22. april 2009, hvoraf det fremgår, at bundfradraget skal **aftrappes** i takt med, at gratiskvoterne inden for CO₂-kvoteordningen reduceres ved brug af reducerede nøgletal (benchmarks). Det har således ikke været hensigten, at bundfradraget skulle bortfalde ved tilsvarende opgørelse af gratiskvoter efter reducerede nøgletal (benchmarks), men derimod har det alene været hensigten, at bundfradraget skal aftrappes, jf. ovenfor.

På baggrund af ovenstående skal vi opfordre Skatteankestyrelsen til at ændre deres udkast til bindende svar, således at Spørgsmålet besvares med et "Ja".

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at Spørger er berettiget til at udnytte bundfradrag i CO₂-afgift i henhold til CO₂-afgiftslovens §9 c vedrørende naturgas eller andre CO₂-afgiftspligtige brændsler anvendt på Spørgers produktionsanlæg, der er genstartet efter 3 års ufrivillig driftsstop.

Begrundelse

Det er Skattestyrelsens vurdering, at det overordnede formål med lov nr. 528 af 17. juni 2008 var, at Danmark ved hjælp af en forhøjelse af CO₂-afgiften til niveauet for prisen for CO₂-kvoter kunne overholde forpligtelserne i henhold til Kyoto-aftalen. Endvidere skulle virksomheder udenfor kvoteordningen betale den forhøjede CO₂-afgift, herunder også virksomheder, der har opnået lempelser efter det såkaldte prom-

skriterium (CO₂-afgiftsbelastningen før afgiftslempelsen udgør mindst 1% af virksomhedens omsætning og 3% af værditilvæksten).

Ifølge lovforarbejderne var formålet med CO₂-bundfradraget at sikre, at eksisterende ikke-kvoteomfattede virksomheder omfattet af proceslisten, der hidtil havde opnået betydelige lempelser i CO₂-afgiftsbetalingen, også fremover skulle have afgiftslempelser, der nogenlunde svarede til de lempelser, som kvoteomfattede virksomheder kunne opnå gennem tildeling af gratis kvoter.

Dette fremgår bl.a. af følgende uddrag fra afsnit 1.2 i de almindelige bemærkninger til lovforslag nr. L 168 af 28. marts 2008:

"For tung proces indføres der et bundfradrag, således at afgiftsbetalingen er uændret for virksomheder, der ikke ændrer adfærd. Hovedparten af forbruget af brændsel til tung proces er omfattet af CO₂-kvoterne. Her er i betydeligt omfang givet gratiskvoter, svarende til tidligere udledninger. Med henblik på at give sammenlignelige vilkår for virksomheder inden for og udenfor kvotesektoren (ofte er store virksomheder omfattet af kvoterne, mens små inden for samme branche ikke er omfattet) samme vilkår, indføres der et bundfradrag beregnet ud fra tidligere udledninger."

Af afsnit 3.2.1. i de almindelige bemærkninger fremgår bl.a. følgende:

"Med forslaget får tung proces virksomheder uden kvoter vilkår, som svarer til de kvoteomfattede virksomheders vilkår, hvor forbruget belastes af CO₂-kvotekomkostninger, men hvor der er givet gratiskvoter næsten svarende til eller over udledningerne."

Lempelserne for ikke-kvoteomfattede virksomheder skulle dog kun omfatte energiforbruget i det omfang, det svarede til tildeling af gratis kvoter efter CO₂-udledningen i basisperioden for kvoteomfattede virksomheder. Såfremt virksomheden måtte udvide produktionen (ændre adfærd), kunne virksomheden i modsætning til kvoteomfattede virksomheders tildeling af yderligere gratis kvoter ikke opnå yderligere lempelser efter CO₂-bundfradragsordningen. Dette fremgår af følgende uddrag fra afsnit 3.2.1 i de almindelige bemærkninger:

"Bundfradraget låses dermed på et fast niveau ud fra historisk energiforbrug, og der gives ikke ekstra bundfradrag i forbindelse med f.eks. produktionsudvidelser. For nye produktioner, der sættes i gang efter basisperioden, gives der ikke yderligere bundfradrag."

Væksthusgartnerier, som ifølge lovforarbejderne udgjorde en stor andel af de ikke-kvoteomfattede virksomheder omfattet af promskriteriet, blev i stedet tilgodeset gennem fx ordningen om tilskud til energibesparelse. Det fremgår af følgende uddrag fra de almindelige bemærkninger, afsnit 1.2:

"Virksomheder omfattet af kvoteordningen kan få nye kvoter ved udvidelse af produktionskapaciteten. For at sikre lige vilkår for store virksomheder omfattet af kvoter og små virksomheder, der ikke er omfattet af kvoter foreslås en ordning med sammenlignelig effekt for væksthusgartnerier.

I medfør af Lov om statstilskud til energibesparelser m.v. i erhvervsvirksomheder (LBK nr. 84 af 3. februar 2000) med tilhørende bekendtgørelse nr. 83 af 3. februar 2000 kan der gives tilskud til energibesparelser (...) Anvendelsesområdet udvides til at omfatte tilskud til udvidelser af væksthushusareal. Tilskuddet ydes i forbindelse med den merinvestering, der skal til for at gøre udvidelsen mere miljø- og energirigtig."

Ordningen for tildeling af gratis kvoter baseret på udledningen i basisperioden som led i den nationale allokeringsplan ophørte efter 2. allokeringsperiode, hvorefter alle kvoteomfattede virksomheder fik tildelt gratis kvoter efter reducerede nøgletal (benchmarks).

Nyetablerede virksomheder udenfor kvoteordningen med processer omfattet af bilag 1 til CO₂-afgiftsloven, der ikke havde et energiforbrug i basisperioden, kunne ligeledes ikke komme i betragtning til CO₂-bundfradrag mens tilsvarende kvoteomfattede virksomheder fortsat kunne modtage gratis kvoter, men under andre og skærpede vilkår.

Efter Skattestyrelsens opfattelse er henvisningerne i lovforarbejderne til CO₂-kvoteordningen udtryk for, at opnåelse af CO₂-bundfradrag følger reglerne gældende for kvoteomfattet virksomheders mulighed for at få tildelt gratis CO₂-kvoter i 2. allokationsperiode fra 2008 til 2012. Der henvises især til afsnit 3.2.1. i lovbemærkninger til § 9 c, jf. lovforslag nr. L 168 af 28. marts 2008, Almindelige bemærkninger, hvor der fremgår, at "... bundfradraget fastsættes ud fra et gennemsnit af 2003-2007 eller alternativt 2007, hvis energiforbruget var større i 2007. Det svarer i princippet til den ordning for tildeling af gratis kvoter, som de kvoteomfattede virksomheder fik i den nationale allokationsplan. Her var der tale om et gennemsnit af 1998-2004 eller alternativt 2004, hvis CO₂-udledningen var større i 2004..."

Efter de dagældende regler kunne kvoteomfattede virksomheder etableret før 31. marts 2004 modtage gratis kvoter baseret på CO₂-udledningen i basisperioden mens virksomheder etableret efter denne dato, og således havde kendskab til CO₂-kvoteordningen og kunne indrette sig herefter, fik tildelt gratis kvoter baseret på reducerede nøgletal.

Efter Skattestyrelsens opfattelse er det således ikke afgørende for opnåelse af CO₂-bundfradrag, hvorvidt CO₂-kvoteomfattede virksomheder fortsat kan modtage gratis kvoter, men efter hvilke regler tildelingen blev foretaget.

I det omfang en kvoteomfattet virksomhed fortsat kunne modtage gratis kvoter baseret på udledningen i basisperioden, vil en tilsvarende virksomhed udenfor kvoteordningen således være berettiget til at modtage CO₂-bundfradrag. Modsat vil en ikke-kvoteomfattet virksomhed miste bundfradraget i det omfang, en tilsvarende kvoteomfattet virksomhed skal basere sin ansøgning om gratis kvoter på et andet grundlag end den historiske CO₂-udledning.

Energistyrelsen, der administrer CO₂-kvoteordningen, har udtalt, at det efter den nationale allokationsplan for perioden 2008-2012 bl.a. var en betingelse for den årlige kvotetildeling, at produktionsenheden har en reel produktion ved starten af det år, kvoten tildeles for. Kvotetildelingen ophører fra førstkomende år efter det år, hvori produktionsenheden ikke længere havde en reel produktion. Hvis produktionsenheden genoptog produktion senest den 31. december i ophørsåret, beholdtes retten til kvotetildeling efter de hidtidige principper. For en kvoteomfattet virksomhed i en tilsvarende situation som den af spørger beskrevne ville den nye produktion efter CO₂-kvotebestemmelserne blive anset for at være sat i drift efter den 31. marts 2004, og kvotetildelingen måtte antages at skulle beregnes på baggrund af reducerede nøgletal (benchmarks) jf. kvotelovens § 20 a stk. 3. Energistyrelsens har supplerende oplyst, at det forhold at et kortere produktions-stop forløber over et årsskifte ikke i sig selv giver anledning til bortfald af kvote-tildelingen.

Det kan således efter Skattestyrelsens opfattelse konkluderes, at en ikke-kvoteomfattet virksomhed tilsvarende vil være afskåret fra at anvende CO₂-bundfradrag, når den i løbet af året indstiller driften og ikke genoptager den inden årets udgang.

Det er endvidere Skattestyrelsens opfattelse, at bestemmelsen i § 9 C, stk. 1, 4-7. pkt. heller ikke finder anvendelse i den konkrete sag, da adgangen til en skønsmæssig opgørelse alene er rettet imod virksomheder, der utvivlsomt er berettiget til at anmelde et CO₂-bundfradrag, men som ikke kan opgøre eller dokumentere bundfradragets størrelse.

Af Den juridiske vejledning fremgår, at bundfradraget ikke bortfalder "... ved, at driftsleder har et midlertidigt produktionsstop. Ved et midlertidigt produktionsstop forstås, at produktionen er ophørt i en kortere periode, fx som følge af urentabel produktion og renovering/reparation af produktionsenheden...".

Lovgiver har i lovforarbejderne givet udtryk for et ønske om et nært samspil mellem reglerne for CO₂-bundfradrag og reglerne for tildeling af gratis kvoter efter CO₂-udledningen i basisperioden. Efter Skattestyrelsens vurdering gælder det også med hensyn til længden af et driftsstop mv. og konsekvenserne heraf.

Det gælder uanset at en kvoteomfattet virksomhed efter et længerevarende driftsstop fortsat kan få tildelt gratis kvoter efter reducerede nøgletal mens en ikke-kvoteomfattet virksomhed helt mister CO₂-bundfradraget. Det begrundes med at lovgiver specifikt har taget stilling til, at fx en udvidelse af produktionskapaciteten hos kvoteomfattede virksomheder og ikke-kvoteomfattede virksomheder med bundfradrag behandles forskelligt i ens situationer, idet kvoteomfattede virksomheder kan få tildelt kvoter (på et reduceret grundlag) vedrørende en kapacitetsudvidelse mens ikke-kvoteomfattede virksomheder ikke kan opnå bundfradrag for en kapacitetsudvidelse.

I høringssvaret påpeger Spørger med henvisning til lovforslag nr. 207 af 22. april 2009, at det har været sigtet, at bundfradraget skulle aftrappes i takt med, at gratiskvoterne inden for kvoteordningen reduceres. På dette grundlag finder Spørger, at lovgiver har ønsket fuld ligestilling mellem CO₂-kvoteomfattede virksomheder og CO₂-bundfradragsvirksomheder.

Skattestyrelsen henviser til, at lovgiver i forarbejderne til lovforslag nr. 168 af 28. marts 2008 har tilkendegivet, at der ikke skal være fuld ligestilling mellem CO₂-kvoteomfattede virksomheder og CO₂-bundfradragsvirksomheder. Dette gælder fx i tilfælde af produktionsudvidelser, hvor CO₂-kvoteomfattede virksomheder kan få tildelt yderligere gratis kvoter, mens CO₂-bundfradragsvirksomheder ikke får yderligere bundfradrag.

Endvidere bemærkes, at CO₂-bundfradraget ikke er blevet aftrappet for virksomheder omfattet af ordningen for bundfradrag, mens alle kvoteomfattede virksomheder fra 1. januar 2013 er blevet omfattet af den reducerede kvotetildeling baseret på benchmark. CO₂-bundfradraget har tværtimod været uændret for den enkelte virksomhed, medmindre virksomheden har reduceret brændselsforbruget for den produktionsenhed, der dannede grundlag for bundfradraget og ikke havde andre aktiviteter, hvor det overskydende bundfradrag kunne udnyttes.

Det aftalte initiativ, der har dannet grundlag for bemærkningen til lovforslag nr. L 207 af 22. april 2009, er således ikke blevet gennemført og kan derfor efter Skattestyrelsens vurdering ikke tillægges nogen betydning. I øvrigt henvises i lovforslagets bemærkninger til de enkelte bestemmelser til lov nr. 528 af 17. juni 2008, hvorfor forarbejderne til denne lov skal danne grundlag for fortolkning af reglerne.

Endvidere henviser Spørger til et høringssvar fra skatteministeriet til FSR, hvorefter en kvoteomfattet virksomhed, der senere måtte falde udenfor kvotesystemet "..., hvis den har været omfattet af tung proces, vil være berettiget til et bundfradrag, såfremt den er i besiddelse af de nødvendige oplysninger til at opgøre dette." På dette grundlag finder Spørger, at denne ret også må gælde for alle kvoteomfattede virksomheder, uanset om de har fået tildelt gratis kvoter efter CO₂-udledningen i basisperioden eller efter benchmark.

Hertil bemærkes at skatteministeriet i sin besvarelse gør opmærksom på, at virksomheden skal være i besiddelse af de nødvendige oplysninger til at opgøre et bundfradrag. Hermed henvises til reglerne om opgørelse af bundfradrag baseret på brændselsforbruget til tung proces i basisperioden. Med andre ord vil

det kun være relevant for virksomheder, der var idriftsat før starten af basisperioden og som derfor også ville have fået tildelt gratis CO₂-kvoter efter historiske CO₂-udledninger, hvis der i stedet havde været tale om en kvoteomfattet virksomhed.

På denne baggrund er det Skattestyrelsens vurdering, at Spørger ikke er berettiget til at udnytte bundfradrag i CO₂-afgift i henhold til CO₂-afgiftslovens § 9 c vedrørende naturgas eller andre CO₂-afgiftspligtige brændsler anvendt på Spørgers efter genoptagelse af produktionen.

Indstilling,

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 1 besvares med "Nej".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

CO₂-afgiftsloven;

"§ 9 c. Momsregistrerede virksomheder uden tilladelse til udledning af CO₂ efter lov om CO₂-kvoter, som anvender afgiftspligtige brændsler omfattet af § 2, stk. 1, nr. 1-10, nr. 11, 1. pkt. og nr. 12 og 17, bortset fra brændsler til fjernvarme i denne lov til formål nævnt i bilag 1 til loven, kan opnå et bundfradrag i virksomhedens betaling af afgifter af førnævnte brændsler, der anvendes til procesformål, og som er tilbagebetalingsberettigede efter § 11 i lov om energiafgift af mineralolieprodukter m.v., § 10 i lov om afgift af naturgas og bygas m.v. eller § 8 i lov om afgift af stenkul, brunkul og koks m.v. Hvis bundfradraget overstiger betalingen af afgifter opgjort efter reglerne nævnt i 1. pkt., kan virksomheden opnå det resterende bundfradrag i virksomhedens betaling af afgifter for brændsler nævnt i 1. pkt., der anvendes til fremstilling af elektricitet, og som er tilbagebetalingsberettigede eller afgiftsfrie efter § 9, stk. 2 og 3, i lov om energiafgift af mineralolieprodukter m.v., § 8, stk. 2 og 3, i lov om afgift af naturgas og bygas m.v. eller § 7, stk. 1 og 2, i lov om afgift af stenkul, brunkul og koks m.v. Såfremt virksomheden ønsker at benytte bundfradrag efter denne lov, skal virksomheden anmelde dette til told- og skatteforvaltningen, inden udnyttelse af bundfradrag kan ske. Virksomheder, som opfylder betingelserne for at få bundfradraget, men uden at have den fornødne dokumentation for bundfradraget for nogen af basisårene, jf. stk. 3 og 4, kan foretage skønsmæssig opgørelse af bundfradraget. Virksomheden skal i givet fald anmelde dette til told- og skatteforvaltningen sammen med oplysning om den skønsmæssige opgørelse af bundfradraget. Told- og skatteforvaltningen skal godkende den skønsmæssige opgørelse, inden der kan ske udnyttelse af bundfradraget. Told- og skatteforvaltningen godkender den skønsmæssige opgørelse, når der er rimelig sikkerhed for, at virksomheden derved ikke får et bundfradrag, der er større end det bundfradrag, som virksomheden ville have fået, hvis den havde haft den fornødne dokumentation for bundfradraget.

Stk. 2. Bundfradraget ydes til virksomhedens driftsleder. Ved driftsleder forstås den juridiske eller fysiske person, der ejer en produktionsenhed eller driver produktionsenheden for egen regning til formål nævnt i bilag 1 til loven. Ændringer vedrørende driftsledelse skal meddeles told- og skatteforvaltningen.

Stk. 3. Ved basisårene forstås perioden fra den 1. januar 2003 til den 31. december 2007. Hvis en produktionsenhed ikke har været i drift i alle basisårene, anvendes driftsperioden inden for basisårene som basisår.

Stk. 4. Uanset stk. 3 kan perioden fra den 1. januar 2007 til den 31. december 2007 anvendes som basisår.

Stk. 5. Bundfradraget beregnes som en afgift beregnet som virksomhedens gennemsnitlige forbrug af afgiftspligtige brændsler til processer omfattet af bilag 1 bortset fra fjernvarme efter stk. 1 i basisårene ganget med de satser, der gælder for 2010 efter denne lov, jf. bilag 2, fratrukket virksomhedens gennemsnitlige nettoafgiftsbetaling i basisårene vedrørende forbrug af afgiftspligtige brændsler til tung proces-formål efter stk. 1. For virksomheder, der anvender 2007 som basisår, beregnes bundfradraget som en afgift beregnet som virksomhedens forbrug af afgiftspligtige brændsler til tung proces-formål, bortset fra fjernvarme efter stk. 1 i 2007 ganget med de satser, der gælder for 2010 efter denne lov, jf. bilag 2, fratrukket virksomhedens nettoafgiftsbetaling i 2007 vedrørende forbrug af afgiftspligtige brændsler til tung proces-formål efter stk. 1. I perioden 2011-2015 forhøjes bundfradraget beregnet som ovenfor med 1,8 pct. ved kalenderårets start. § 32 a i lov om energiafgift af mineralolier m.v. finder tilsvarende anvendelse.

Stk. 6. Bundfradrag ydes kun, hvis brændselsforbruget til processer omfattet af bilag 1 udgjorde mere end 10 pct. af virksomhedens samlede energiforbrug. Bundfradraget er knyttet til processer omfattet af bilag 1. Bortfalder virksomhedens processer omfattet af bilag 1, kan virksomhedens driftsleder ikke længere opnå bundfradrag.

(...)

Forarbejder

Lovbemærkninger til § 9 c, jf. lovforslag nr. L 168 af 28. marts 2008, Almindelige bemærkninger

1.2. Ændringer af CO₂-afgiften og tilknyttet tilbageføring samt NO_x

(...)

Efter indførelsen af Kyoto-aftalen er staten forpligtet til at sikre, at udledningerne af klimagasser uden for kvotesektoren ikke overstiger den internationale forpligtelse. (...)

Det er derfor både rimeligt og omkostningseffektivt, at dem der udleder CO₂ uden for kvotesektoren kommer til at betale statens omkostninger herved. Det forslås at ske gennem, at CO₂-afgiften på brændsel forhøjes til den forventede kvotepris på 150 kr. pr. tons CO₂. Samtidig hermed afvikles særlige lempelser og godtgørelser af CO₂-afgiften for brændsel til proces og fremstilling af elektricitet uden for kvote."

(...)

For tung proces indføres der et bundfradrag, således at afgiftsbetalingen er uændret for virksomheder, der ikke ændrer adfærd. Hovedparten af forbruget af brændsel til tung proces er omfattet af CO₂-kvoterne. Her er i betydeligt omfang givet gratiskvoter, svarende til tidligere udledninger. Med henblik på at give sammenlignelige vilkår for virksomheder inden for og udenfor kvotesektoren (ofte er store virksomheder omfattet af kvoterne, mens små inden for samme branche ikke er omfattet) samme vilkår, indføres der et bundfradrag beregnet ud fra tidligere udledninger.

De ikke-kvoteomfattede virksomheder med tung proces vil typisk være mindre, energiintensive virksomheder inden for gartnerierhvervet, fremstillingsindustrien og ikke-kvoteomfattet elproduktion.

(...)

Virksomheder omfattet af kvoteordningen kan få nye kvoter ved udvidelse af produktionskapaciteten. For at sikre lige vilkår for store virksomheder omfattet af kvoter og små virksomheder, der ikke er omfattet af kvoter foreslås en ordning med sammenlignelig effekt for væksthusholderier.

I medfør af Lov om statstilskud til energibesparelser m.v. i erhvervsvirksomheder (LBK nr. 84 af 3. februar 2000) med tilhørende bekendtgørelse nr. 83 af 3. februar 2000 kan der gives tilskud til energibesparelser (....) Anvendelsesområdet udvides til at omfatte tilskud til udvidelser af væksthushushold. Tilskuddet ydes i forbindelse med den merinvestering, der skal til for at gøre udvidelsen mere miljø- og energirigtig.

(...)

3.1. Forhøjelse af CO₂-afgiften

Den forventede CO₂-kvotepris er pt. 150 kr. pr. ton CO₂ i perioden 2008-2012. Med lovforslaget forhøjes afgiften på udledning af CO₂ til den forventede kvotepris i 2008.

(...)

Det betyder, at betalingen for udledninger af CO₂ uden for og inden for kvotesystemet bliver sammenlignelig. Inden for kvotesektoren bliver der uddelt gratis kvoter til virksomheder. Det gør der ikke uden for kvotesystemet. Derfor indføres et bundfradrag for virksomheder med tung proces uden for kvotesystemet. Dermed sker en vis ligestilling af virksomheder inden for og uden for kvotesystemet. Det indebærer, at en virksomhed uden for kvotesystemet, som ikke ændrer adfærd, vil få den samme afgiftsbetaling som i dag ved samme brændselsforbrug.

(...)

3.1.1. Afskaffelse af lempelser

Uden for CO₂-kvotesektoren afskaffes de særlige lempelser for CO₂-afgift på brændsel. Det gælder både for tung proces og brændsel til fremstilling af el. For brændsel til tung proces stiger de effektive afgiftssatser typisk med mellem ca. 98 pct. og ca. 83 pct. af de nye satser, alt efter om virksomheden har haft aftale eller ej.

Den såkaldte tung procesliste mister fremover sin betydning for brændsler og vil alene have betydning for el.

(...)

3.2.1. Tung proces - bundfradrag

Virksomheder omfattet af tung proces har hidtil betalt en særlig lav afgift af deres procesforbrug. Da virksomhederne samtidig er energiintensive, vil afgiftsbelastningen stige betydeligt i forhold til virksomhedernes størrelse. Større energiintensive virksomheder har også fået en kraftig stigning i deres omkostninger ved udledninger af CO₂ gennem kvotesystemet. Her er der i betydeligt omfang givet gratis kvoter. For tilsvarende at neutralisere virkningen på virksomhedernes overskud foreslås

det at indføre et bundfradrag i CO₂-afgiften til procesformål for ikke-kvoteomfattede virksomheder med tunge processer efter bilaget i CO₂-afgiftsloven (proceslisten). Dette er et led i tilbageføringen af forhøjelsen af CO₂-afgiften.

Momsregistrerede virksomheder kan efter gældende regler om tung proces opnå særlig godtgørelse af CO₂-afgift for brændsler til proces efter bilaget i CO₂-afgiftsloven (proceslisten). Denne særlige godtgørelse vedrørende brændsler forslås fjernet som led i forhøjelsen af CO₂-afgiften.

Folketinget vedtog med lov nr. 464 af 9. juni 2004, at CO₂-afgiften af kvoteomfattede virksomheders brændselsforbrug til procesformål skal godtgøres fuldt ud.

(...)

Med forslaget får tung proces virksomheder uden kvoter vilkår, som svarer til de kvoteomfattede virksomheders vilkår, hvor forbruget belastes af CO₂-kvoteomkostninger, men hvor der er givet gratiskvoter næsten svarende til eller over udledningerne.

Bundfradraget foreslås at være et fast beløb, der kan fratrækkes den skyldige afgift vedrørende procesformål. Bundfradraget er baseret på historisk energiforbrug og afgiftsbetaling i en basisperiode.

(...)

Da der kan være stor forskel på virksomhedernes energiforbrug i de forskellige år, vælges en model, hvor bundfradraget fastsættes ud fra et gennemsnit af 2003-2007 eller alternativt 2007, hvis energiforbruget var større i 2007. Det svarer i princippet til den ordning for tildeling af gratiskvoter, som de kvoteomfattede virksomheder fik i den nationale allokeringsplan. Her var der tale om et gennemsnit af 1998-2004 eller alternativt 2004, hvis CO₂-udledningen var større i 2004.

(...)

Bundfradraget gælder for kalenderåret. (...) Bundfradraget kan dog ikke overstige afgiftstilsvaret i det pågældende kalenderår, og bundfradraget kan heller ikke overføres til et andet kalenderår.

Bundfradraget låses dermed på et fast niveau ud fra historisk energiforbrug, og der gives ikke ekstra bundfradrag i forbindelse med f.eks. produktionsudvidelser. For nye produktioner, der sættes i gang efter basisperioden, gives der ikke yderligere bundfradrag.

Dermed betales der ikke mere i afgift, end der gjorde i basisåret, hvis virksomheden ikke ændrer adfærd. Virksomhederne belastes af en CO₂-afgift på 150 kr. pr. ton CO₂ ved øget brændselsforbrug, hvorimod omlægningen er neutral ved uændret adfærd.

Dette sammenlignes med tildeling af gratiskvoter inden for det kvoteomfattede område. Der opnås dermed en større ligestilling i de marginale omkostninger ved energiforbrug mellem virksomheder inden for og uden for kvotesektoren.

De tidligere godtgørelser til tung proces var knyttet til bestemte energiintensive processer i virksomhederne. Bundfradraget er knyttet til den enkelte virksomhed og kan overdrages i forbindelse med generationsskifte, salg, flytning til anden matrikel m.v. Ligesom en lejeaftale også vil betyde, at bundfradraget kan udnyttes. Ejerskabet er således ikke afgørende for bundfradraget.

Hvis f.eks. en gartner beslutter at bortforpagte sine drivhuse, kan bundfradraget følge med til forpagteren, som driver gartnerivirksomhed for egen regning og risiko.

Bundfradraget kan også bruges til procesformål i andre dele af virksomheden. Køber en gartnerivirksomhed en anden virksomhed f.eks. en marmeladefabrik, kan uudnyttet bundfradrag fra gartnerivirksomheden bruges i marmeladefabrikken, såfremt gartnerivirksomheden forsat opretholdes, og der er tale om samme ejer.

Det er dog en betingelse for fortsat bundfradrag, at den proces, som der oprindeligt er givet tung proceslempelse for, og som ligger til grund for bundfradraget, fortsat foregår i virksomheden. Bundfradraget kan således ikke omsættes for sig selv - men alene som et element i virksomheden.

(...)"

Lovbemærkninger til § 9 c, jf. lovforslag nr. L 168 af 28. marts 2008, Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

Det foreslås i den nye § 9 c at indføre et bundfradrag i CO₂-afgiften for ikke-kvoteomfattede virksomheder med tunge processer.

Bundfradraget er et fast beløb, der kan fratrækkes den skyldige afgift. Bundfradraget er baseret på historisk energiforbrug i en basisperiode. Basisperioden er enten gennemsnittet af 2003-2007 eller 2007.

(...)

Bundfradraget ydes til virksomhedens driftsleder ligesom CO₂-kvoterne indenfor det kvoteomfattede system. Ved driftsleder forstås den juridiske eller fysiske person, der ejer en produktionsenhed eller driver produktionsenheden for egen regning til formål nævnt i bilag 1 til loven. Ændringer i driftsleder skal meddeles told- og skatteforvaltningen. Det er dog et krav for brug af bundfradrag, at de tunge processer, som bundfradraget er knyttet til, findes i virksomheden.

(...)

Bundfradraget låses dermed på et fast niveau ud fra historisk energiforbrug, og der gives ikke ekstra bundfradrag i forbindelse med f.eks. produktionsudvidelser.

Dermed betales der ikke mere i afgift, end der gjorde i basisåret, hvis virksomheden ikke ændrer adfærd. Virksomhederne belastes af en CO₂-afgift på 150 kr. pr. ton CO₂ ved øget brændselsforbrug, hvorimod omlægningen er neutral ved uændret adfærd. Ved mindre energiforbrug opnås en besparelse.

Det sammenligneligt med tildeling af gratiskvoter inden for det kvoteomfattede område, og der opnås dermed en større ligestilling i de marginale omkostninger ved energiforbrug mellem virksomheder inden for og uden for kvotesektoren.

(...)

Bundfradraget kan ikke overdrages alene men kun sammen med de energitunge processer, som bundfradraget oprindeligt var knyttet til.

Høringsskema til lovforslag nr. L 168 af 28. marts 2008

Bemærkninger fra Dansk Gartneri

Finder at basisår fra 2003-2007 er problematisk for de virksomheder der med udgangspunkt i gældende regler har investeret i produktionsudvidelse i 2007 eller 2008, hvilket vil medføre en kraftig afgiftsstigning. Det foreslås, at der på linje med reglerne i kvoteordningen, gives øget bundfradrag for udvidelser foretaget i 2007/2008.

Kommentar

Der henvises til bemærkningerne til høringssvaret fra Dansk Fjernvarme.

Bemærkninger fra Dansk Fjernvarme

Finder at motorer bestilt og leveret i 2007 og frem til lovforslagets fremsættelse skal kompenseres yderligere.

Kommentar

Bundfradragene baseres på historisk brændselsforbrug, og maskiner og andre investeringer, der ikke har haft indflydelse på brændselsforbruget i 2007 må betragtes som nye produktioner, og kan dermed ikke opnå bundfradrag. Der henvises i øvrigt til bemærkningerne til høringssvaret fra DI.

Bemærkninger fra Dansk Industri

Finder det problematisk at der ikke ydes bundfradrag til nye virksomheder eller til produktionsudvidelser, da dette formodes at afholde ikke-kvoteomfattede tung proces virksomheder fra at etablere sig eller produktionsudvide i Danmark. Dvs. negativ indflydelse på konkurrencesituationen. Finder at ligestillingen mellem kvoteomfattede virksomheder og ikkekvoteomfattede virksomheder ikke vil være til stede i en sådan situation. anbefaler at nye ikke-kvoteomfattede virksomheder kan opfylde det hidtidige promskriterium samt at der gives bundfradrag til produktionsudvidelser på mere end 10 pct.

Kommentar

Fra 2008 er det den danske stats opgave at sikre de danske CO₂-udledninger ikke overstiger den CO₂-byrde, som Danmark har påtaget sig. Hvis udledninger stiger eksempelvis som følge af nye virksomheder, skal den danske stat købe kvoter i udlandet. Dermed kommer de danske skatteydere til at betale for den nye produktion. Med dette forslag sikres det, at den virksomhed, som udleder CO₂, også betaler de omkostninger, som samfundet bliver påført ved produktionen.

Bemærkninger fra Dansk Gartneri

Bifalder at bundfradrag kan overdrages i forbindelse med generationsskifte mv., men mangler en præcisering således, at "bortfald af processer" er lig med fysisk fjernelse af produktionsareal, og ikke midlertidige produktionsstop som følge af konkurs eller lignende.

Kommentar

De nærmere regler vedr. bundfradrag vil fremgå af et nyhedsbrev fra SKAT.

Forarbejder til § 9 c, stk. 1, 4.-7. pkt., jf. Betænkning nr. 162 af 28. maj 2010, Bemærkninger:

" ... Med tilføjelsen til § 9 c, stk. 1, i CO₂-afgiftsloven i form af nye 4.-7. pkt. foreslås, at de virksomheder (bundfradragsvirksomheder), som er nævnt i denne bestemmelse, i visse situationer kan foretage skønsmæssig opgørelse af deres faste bundfradrag i CO₂-afgiften efter bundfradragsordningen.

Denne ordning omfatter ikke-CO₂-kvote-omfattede virksomheder med et stort energiforbrug (såkaldt tung proces). Det vil typisk sige mindre og mellemstore energiintensive virksomheder inden for gartnerierhvervet og fremstillingsindustrien.

Bundfradraget til disse virksomheder skal i princippet afspejle og skabe ligestilling i forhold til gratis kvoter til andre virksomheder, som er inden for CO₂-kvote-sektoren.

(,,)

Skatteministeriet har imidlertid fået oplyst, at nogle få bundfradragsvirksomheder i form af gartnerier ikke kan fremskaffe den fornødne dokumentation for nogen af de to basisperioder. Det kan der være forskellige grunde til.

Den manglende dokumentation kan f.eks. hænge sammen med, at dokumentationen skal komme fra en fremmed virksomhed, og at det ikke har været muligt at fremskaffe disse oplysninger. Det kan forekomme ved overtagelse af væksthuse efter en konkurs. Manglende dokumentation kan også forekomme, når væksthuse tidligere har været udlejet til en anden virksomhed. Bundfradraget er knyttet til det historiske energiforbrug i den enkelte produktionsenhed og i visse tilfælde helt ned til forbruget i et konkret væksthuse. Bundfradraget tilkommer umiddelbart den nuværende ejer af et væksthuse (som driftsleder). Men det kan forekomme, at den nuværende ejer ikke har afgiftsregnskabet m.v. vedrørende den tidligere lejers energiforbrug og heller ikke kan skaffe det.

Herudover kan det ikke udelukkes, at der findes bundfradragsvirksomheder, som på grund af uagtsomhed ikke har den fornødne dokumentation. Skatteministeriet har dog ikke kendskab til sådanne tilfælde.

(...) For at mildne dette foreslås, at bundfradragsvirksomheder, som efter de nugældende regler ikke kan få bundfradrag på grund af manglende dokumentation for begge basisperioder, får mulighed for at foretage skønsmæssig opgørelse af bundfradraget. Der stilles dog som betingelse, at der er rimelig sikkerhed for, at virksomheden derved ikke får et bundfradrag, der er større end det bundfradrag, som virksomheden ville have fået, hvis den havde haft den fornødne dokumentation for bundfradraget. Told- og skatteforvaltningen skal godkende, at denne betingelse er opfyldt, før virksomheden kan udnytte bundfradraget.

(...)

Praksis

Juridiske Vejledning, afsnit E. A. 4.6.5.4, vedrørende produktionsstop og fortsat udnyttelse af bundfradrag

(...)

"Midlertidigt produktionsstop

Bundfradraget bortfalder ikke ved, at driftsleder har et midlertidigt produktionsstop. Ved et midlertidigt produktionsstop forstås, at produktionen er ophørt i en kortere periode, fx som følge af urentabel produktion og renovering/reparation af produktionsenheden."