DE GRUYTER OPEN

DOI: 10.1515/ntaxj-2014-0010

Nordic Tax Journal 2014:1

Houe, S. 2013. CO_2-beskatning i et EU-retligt nationalt perspektiv. 1st ed. København: Jurist- og Økonom-forbundets Forlag



Reviewed by
Lecturer, ph.d. Jette Thygesen
Syddansk Universitet

Keywords: The Danish carbon tax, Polluter pays principle, The Energy Tax Directive, carbon credit

Bogen "CO_2-beskatning – i et EU-retligt og nationalt perspektiv" er udarbejdet på grundlag af forfatterens Ph.d. afhandling.

Bogen tager udgangspunkt i de EU retlige rammer, som de enkelte medlemsstaters skal overholde, når de ønsker at indføre nationale CO_2-afgifter. Bogen er opdelt i fem overordnede afsnit, hvoraf det første afsnit indeholder en introduktion til emnet, samt en beskrivelse af CO_2-beskatning set i lyset af det miljøretlige forureneren betaler-princip. Del II indeholder for det første en analyse af EU-rettens grundlæggende principper for en harmonisering af skatte-og miljømæssige regler i TEUF. For det andet en belysning af energibeskatningsdirektivet (2003/96/EF). For det tredje en analyse af EU's ordning for handel med CO_2 -kvoter, og endelig indeholder kapitlet en analyse af CO_2- beskatningen set i lyset at statsstøttereglerne. Del III er en beskrivelse af den danske CO_2-afgift, og en analyse af om afgiften er i overensstemmelse med EU-lovgivningen. I del IV ser forfatteren fremad, gennem en analyse af Kommissionens forslag til en ændring

af energibeskatningsdirektivet, som bl.a. vil medfører en harmoniseret CO_2-afgift. Endelig afsluttes bogen i del V med en opsummering. De enkelte afsnit er inddelt i kapitler, som går fra 1-10.

I kapitel 1 præsenteres afhandlingens formål, emne, afgrænsning og struktur. I indledningen fremhæver forfatteren, ganske korrekt, manglen på retsvidenskabelige afhandlinger inden for afgiftsrettens område. Sebastian Hous bidrag til forskningen inden for dette retsområde har således stor nyhedsværdi og er med til at danne fundamentet for videre forskning inden for miljøafgifterne. Forfatteren er opmærksom på, at området er omfattende, og har derfor valgt at analyse den danske CO_2-afgift i lyset af energibeskatningsdirektivet, CO_2-kvotesystemet og reglerne for statsstøtte. Herudover er et gennemgående emne i bogen forurener betaler-princippet. Hvorimod en analyse af en række indre markedsregler, så som TEUF artikel 30, forbud mod told og andre afgifter af tilsvarende virkning, samt TEUF artikel 110 om forbud mod diskriminerende afgifter er fravalgt. Det kunne have været interessant med en analyse af disse reglers indflydelse på CO_2-afgiftens udformning, men da området skal afgrænses, er det et fornuftigt valg, forfatteren har foretaget.

Kapitel 2 indeholder en redegørelse af en CO_2-beskatning set i forhold til forureneren betaler-princippet. Redegørelsen tager udgangspunkt i det miljøøkonomiske aspekt af princippet, og det er således CO_2- afgiftens mulighed for at overfører eksterne miljøomkostninger til den der reelt forurener, der analyseres. Forfatteren kommer i sin analyse frem til, at forureneren betaler-princippet ikke nødvendigvis fremmer bevaringen af miljøet, eftersom der i selve forureneren betaler-princippet ikke stilles krav om forebyggelse eller minimering af skader på miljøet. Derfor anser forfatteren forureneren betaler-princippet, for en norm til fordeling af økonomiske rettigheder og pligter, samt en konkurrenceretlig standart, der finder anvendelse som en miljøpolitisk retningslinje. Forfatteren anser grønne skatter og afgifter, herunder CO_2 -afgiften, for at være et af de instrumenter, der kan anvendes til at gennemfører forureneren betaler-princippet. Et andet instrument, som forfatteren kort belyser, er CO_2-kvotesystemet. Selve analysen af CO_2-kvotesystemet er henlagt til kapitel 5. Belysningen af CO_2-kvotesystemet i kapitel 2 indeholder dog en interessant fremhævelse af fordele og ulemper ved kvotesystemet i forhold til afgiftesystemet.

I kapitel 3 foretager forfatteren en analyse af de grundlæggende EU-retlige principper, som skal overholdes ved indførelsen af harmoniserede afgifter.

Analysen tager først udgangspunkt i kompetencefordelingen mellem EU og medlemsstaterne. Da EU ikke har enekompetence i forbindelse med vedtagelsen af regler indenfor det inder marked, miljø og

energi, betyder det, at subsidiaritetsprincippet er gældende i forbindelse med udformningen af EU-retsakter. Forfatteren anser det således for en betingelse, at udformningen af en eventuel EU-harmoniseret CO_2-afgift overholder både proportionalitetsprincippet og nærhedsprincippet.

Herefter foretager forfatteren en analyse af forureneren betaler-princippet i et EU-retligt perspektiv. Forfatteren konkluderer, at princippet ikke er et afgrænset princip med et fast indhold, men derimod kan variere i indhold, alt efter om der er tale om problemstillinger inden for miljø, erstatning eller konkurrenceretten. Dette gøres gennem en analyse af domspraksis på området. Forfatteren har valgt udelukkende at anvende to domme til at anskueliggøre, at indholdet i forureneren betaler-princippet kan variere. Det kunne have været interessant med flere eksempler fra domspraksis.

Efterfølgende foretager forfatteren en undersøgelse af, hvilket hjemmelsgrundlag der skal foreligge, før der kan vedtages harmoniserede afgiftsregler på miljø- og energiområdet. Forfatteren fremhæver, at indførelsen af CO_2- beskatning utvivlsomt indeholder aspekter fra både det fiskale område, og miljø og energi området. Derfor kan en harmoniseret CO_2-afgift have hjemmel i enten TEUF artikel 192, stk. 2 (miljø), TEUF artikel 194, stk. 3 (energi) og TEUF artikel 113 (generel hjemmel vedr. indirekte skatter).

Kapitel 4 indeholder en beskrivelse af energibeskatningsdirektivet. Beskrivelsen tager først udgangspunkt i formålet med energibeskatningsdirektivet. Direktivet er vedtaget med det formål at opretholde et velfungerende indre marked, og det miljømæssige aspekt får dermed en sekundær rolle i direktivet.

Efterfølgende foretager forfatteren en analyse af energibeskatningsdirektivet i forhold til forureneren betaler-princippet. Forfatteren konkluderer, at på trods af, at det miljømæssige aspekt alene er sekundært i energibeskatningsdirektivet, så kan direktivet anses for at lever op til forureneren betaler-princippet. Dette skyldes, at et væsentligt aspekt i princippet er en harmonisering af de nationale miljøpolitikker, hvilket energibeskatningsdirektivet (delvis) må siges at være.

Herefter følger en kort oversigt over de væsentligste regler i energibeskatningsdirektivet.

I kapitel 5 belyses CO_2-kvotesystemet. Først foretager forfatteren en historisk gennemgang af indførelsen og formålet med kvotesystemet. I denne gennemgang er det interessant, at forfatteren fremhæver, at det direkte fremgår af direktivets præambel, at afgifter kan være et nationalt instrument, der som supplement til kvotesystemet sigter mod at begrænse emissionen fra de anlæg, der er undtaget fra kvotesystemet. Dermed er f.eks. den danske CO_2-afgift et af de instrumenter, der med fordel kan anvendes til en effektiv reduktion af drivhusgas-

ser. Dette kræver, som forfatteren gangske rigtigt fremhæver, at CO_2-afgiften er tilpasset kvotesystemet, så en dobbelt regulering undgås.

Herefter foretager forfatteren en analyse af CO_2-kvotesystemet i forhold til forureneren betaler-princippet. Af analysen fremgår det, at den del af kvoterne der tildeles gratis ikke lever op til forurener betaler- princippet, da miljøomkostningerne netop ikke afspejles i produktionsprisen, når kvoterne tildeles gratis. Alligevel var udgangspunktet for tildeling af kvoter i periode 1 og 2 netop gratis tildeling. I periode 3 er udgangspunktet derimod bortaktionering af kvoter, dog med en indfasningsperiode og en række undtagelser, på grund af konkurrencehensyn. Bortaktionering i sin rene form medfører, at producenterne betaler for retten til at udlede forurening, hvorved kvotesystemet lever op til forureneren betaler-princippet. Forfatteren påpeger, ganske korrekt, at det er en illusion, da undtagelsesbestemmelserne i kvotesystemet er så omfattende, at der reelt stadig vil blive uddelt gratiskvoter til størstedelen af produktionsvirksomhederne i EU. Dermed må det antages, at kvotesystemet ikke på nuværende tidspunkt lever op til forureneren betaler-princippet.

I kapitel 6 analyserer forfatteren CO_2-beskatning i forhold til reglerne om statsstøtte jf. TEUF artikel 107-109. Først giver forfatteren en kort redegørelse for formålet med statsstøttereglerne.

Efterfølgende holdes reglerne vedr. statsstøtte op mod forureneren betaler-principper. Forfatteren fremhæver, at muligheden for at subsidiere virksomheder fra f.eks. miljøstandard eller fritage dem for miljøafgifter kan bringe reglerne i strid med forureneren betaler-princippet. Dette skyldes, at producenten i disse tilfælde netop ikke skal betale fuldt ud for forureningen. Dette er kommissionen opmærksom på, hvorfor den har anført, at statsstøtte til miljøbeskyttelse skal fortolkes under hensyn til forureneren betaler-princippet.

Herefter foretager forfatteren en systematisk og dybdegående analyse af CO_2- beskatning i forhold til statsstøttebegrebet. Analysen foretages på baggrund af en række domstols afgørelser vedr. de fire betingelser, der skal være opfyldt, for at der er tale om statsstøtte. For at fuldende analysen, foretages der en gennemgang af reglerne for godkendelse af statsstøtte til miljøbeskyttelse.

Kapitel 7 indeholder en beskrivelse af den danske CO_2-afgift. Først giver forfatteren et kort historiks overblik over indførelsen af grønne afgifter i Danmark.

Herefter gennemgås den danske CO_2-afgift ganske kort, med særlig vægtning på formålet med afgiften.

Efterfølgende belyses den danske CO_2-afgift i forhold til forureneren betaler-princippet. Forfatteren konstaterer, at der ikke, i hverken loven eller forarbejderne, er henvist til forureneren betaler-princippet, hvilket dog ikke er ensbetydende med, at tangegangen bag afgiften

ikke følger princippet. Således har finansministeriet i rapport fremhævet, at anvendelse af grønne afgifter netop justerer produktionsprisen, så den omfatter omkostningerne ved forurening.

Kapitlet afsluttes med en gennemgang af CO_2-afgiftens forskellige refusionsmuligheder, både de historiske og de nugældende.

Kapitel 8 omfatter en interessant og dybdegående analyse af den danske CO_2- afgift i lyset af EU-reglerne. Kapitlet begynder med en analyse af den danske CO_2-afgift i forhold til energibeskatningsdirektivet. Af analysen fremgår det bl.a., at den danske CO_2-afgift skal overholde reglerne om minimumssatser i energibeskatningsdirektivet. Forfatteren fremhæver, at dette ikke altid har været overholdt, hvilket skyldes de refusionsmuligheder energitunge virksomheder har haft, sammenlagt med mulighede for tilskud i forbindelse med indgåelse af energieffektiviseringsaftaler. Aftalerne er godkendt af Kommissionen, men dette er sket inden indførelsen af energibeskatningsdirektivet, og vedr. således udelukkende mineralolieprodukter. I forbindelse med indførelsen af energibeskatningsdirektivet blev andre brændsler dog omfattet af direktivet, og Danmark burde have forelagt aftalerne om tilskud i forbindelse med energieffektivisering til notifikation hos Kommissionen. Aftalerne ville, jævnfør forfatteren, højst sandsynlig ikke være blevet godkendt.

Herefter foretages der en analyse af den danske afgift i forhold til kvotesystemet. Analysen omfatter en interessant diskussion af samspillet mellem CO_2-kvotesystemet og en den danske CO_2-afgift, alt efter om markedet for kvoter fungerer optimalt eller ej. Forfatteren konkludere, at virkningen af en CO_2- afgift samlet set vil være større, når kvotemarkedet ikke virker optimalt, for så resulterer en reduktion af CO_2-udledning i Danmark, på grund af afgiften, ikke i en øget udledning i et andet EU-land. Dette skyldes, at der ikke vil være en efterspørgsel efter den overskydende kvote.

Efterfølgende foretages der en analyse af den danske CO_2-afgift i forhold til EU's statsstøtteregler. Analysen tager udgangspunkt i systematisk gennemgang af Kommissionens vurdering og argumentation for godkendelse af de forskellige godtgørelsesforanstaltninger siden indførelsen i 1992. Herefter foretager forfatteren en uddybende analyse af den danske statsstøttesag C 41/2006. Som følge af, at Danmark ikke fik godkendt afgiftsfritagelserne, er det yderst relevant, at forfatteren følger afsnittet op med en gennemgang af den danske lovgivning efter statsstøttesagen.

Afsnittet afsluttet med en kort gennemgang af CO_2-afgift på elektricitet, også kaldet energispareafgiften.

Kapitel 9 omhandler Kommissionens forslag til en ændring af det nuværende energibeskatningsdirektiv. Forslaget indeholder bestem-

melser om en harmoniseret CO_2-afgift. Forfatteren foretager indledningsvis en redegørelse for forslagets baggrund og formål.

Efterfølgende sammenholdes forslaget med forureneren betaler-princippet. Forfatteren gør her opmærksom på, at der i ændringsforslaget, i lighed med det nuværende energibeskatningsdirektiv, mangler en direkte henvisning til forureneren betaler-princippet. Dette er dog ikke ensbetydende med, at forslaget ikke lever op til princippet, da f.eks. indførelsen af en CO_2-afgift vil medfører, at prisen på forurening vil blive overvæltet på producenterne. Der er dog indføjet en række godtgørelsesmuligheder i forslaget, som udvander forslagets mulighed for at leve fuldt op til forureneren betaler-princippet.

Herefter analyseres opdelingen af beskatningen på energiprodukter, i en afgift på CO_2, som udelukkende skal omfatte ikke kvoteomfattede virksomheder, og en generel afgift på brugen af energiprodukter, som skal omfatte samtlige virksomheder.

I forlængelse heraf gennemgås de lempelsmuligheder og fritagelser, der er i direktivforslaget. Udgangspunktet er, at det ikke skal være muligt at opnå lempelse eller fritagelse vedr. den harmoniserede CO_2-afgift, bortset fra de tilfælde der er omfattet af reglerne om carbon leakage, hvorimod der er en række muligheder for fritagelser og lempelser fra den generelle energiforbrugsbeskatning. Disse analyseres efterfølgende i forhold til statsstøttereglerne i TEUF.

Kapitlet afsluttes med en analyse af forslagets konsekvens for den danske CO_2-afgift. Forfatteren fremhæver, at den danske afgift, på visse område, allerede er i overensstemmelse med forslagets bestemmelser. Således er de danske afgifter allerede delt i en CO_2-afgift og energiafgifter, afgiftsniveauet er forsøgt afpasset efter den forventede kvotepris, og kvotevirksomhedernes procesforbrug er fritaget. Forfatteren påpeger dog også, at vedtagelsen af forslaget vil kræve visse ændringer af den danske afgift. F.eks. gives der generelt godtgørelse til kvotevirksomheders energiforbrug i direktivforslaget, og det må, alt andet lige, betyde, at Danmark ikke kan opretholde sin regel om, at det kun er procesenergi, kvotevirksomhederne kan få godtgørelse for. Herudover vil Danmark skulle ændre reglerne vedr. bundfradrag til ikke-kvoteomfattede virksomheder. Ifølge direktivforslaget gives der godtgørelse til bestemte sektorer, der er udsat for carbon leakage, og listen over disse sektorer omfatter ikke de samme virksomheder, som i dag har mulighed for bundfradrag, da de er medtaget i bilag til CO_2-afgiftsloven.

Endelig afsluttes bogen med kapitel 10, som indeholder en opsummering.

Afslutningsvis skal det sige, at Sebastian Houe med bogen har anskueliggjort, hvor komplekst et område afgiftsretten er. Således introducere Sebastian Houe læseren for en mængde forskellige parametre,

det er nødvendig at tage højde for, når en miljøafgift, og i særdeleshed den danske CO_2-afgift, skal være i overensstemmelse med EU-reglerne.

Ud fra et retsvidenskabeligt perspektiv har Sebastian Houes bog den fordel, at den er tværfagligt funderet. Således er analysen bredt ud til både at omfatte CO_2-afgiften, energibeskatningsdirektivet og CO_2-kvotesystemet, hvilket er hensigtsmæssigt, da disse bør ses i et sammenspil.. Herudover sker analysen ikke alene ud fra et skatteretligt perspektiv, men i lige så høj grad med baggrund i det miljøretlige forureneren betaler princip.

Bogen kan anbefales til alle, som har behov for at sætte sig grundigt ind i EU-reglerne for indførelse af en miljø- eller energiafgift.