

Finansdepartementet

Skatte- och tullavdelningen

Vissa punktskattefrågor inför budgetpropositionen för 2016

Mars 2015

Innehållsförteckning

1	Lagtext	5
1.1	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi	5
1.2	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi	8
1.3	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi	23
2	Ändrad beskattning av drivmedel	26
2.1	Bakgrund	26
2.2	Minskad skattebefrielse för vissa biodrivmedel	29
2.3	Höjd energiskatt på bensin och dieselbränsle samt minskad skattebefrielse för vissa biodrivmedel.....	31
2.4	Omräkning av skattesatserna på bränslen efter prisutveckling respektive reala inkomstökningar	33
2.5	Ökad befrielse från koldioxidskatt för dieselbränsle i jordbruks- och skogsbruksmaskiner	36
2.6	Konsekvensanalys	36
3	Höjd koldioxidskatt för uppvärmningsbränslen inom vissa sektorer	43
3.1	Bakgrund	43
3.2	Gällande rätt	44
3.3	Begränsning av nedsättningar från den generella koldioxidskattenivån	45
3.4	Konsekvensanalys	46
4	Begränsning av möjligheten att använda märkt olja i båtar	48
4.1	Bakgrund	48
4.2	Möjligheten att använda märkt olja i båtar begränsas	49
4.3	Förvärvaren blir skattskyldig om bränslet förbrukas för privat ändamål	51
4.4	Konsekvensanalys	52
5	Förändrat undantag från skatteplikt för el	53
5.1	Bakgrund	53
5.2	Ändrade regler för undantag från skatteplikt.....	59
5.3	Viss elframställning från beskattade bränslen	62
5.4	Undantag från skattskyldighet som producent	63
5.5	Konsekvensanalys	64
6	Följdändring efter tidigare ändring	65
7	Författningskommentar	65
7.1	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi, lagförslag 1.1	65
7.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi, lagförslag 1.2.....	67
7.3	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi, lagförslag 1.3.....	74

Sammanfattning

Inför budgetpropositionen för 2016 är det angeläget att skatteförslag kan förberedas genom remittering och granskning av Lagrådet. Om förslagen kommer att presenteras i budgetpropositionen för 2016, och med vilken utformning, blir beroende av de överläggningar som förs i det slutliga arbetet med budgetpropositionen.

Klimatfrågan är vår tids ödesfråga och en av regeringens prioriteringar. Regeringen vill intensifiera insatserna för att nå en fordonsflotta fri från fossila bränslen. Klimat- och miljöpåverkan från transportsektorn ska minska. Det är därför angeläget att öka den styrande effekten av energi- och koldioxidskatterna för att stimulera till en omställning till minskade växthusgasutsläpp från vägtrafiken. Utsläppen av växthusgaser i sektorerna utanför EU:s system för handel med utsläppsrätter härrör till övervägande del från bensin och dieselbränsle förbrukat inom transportsektorn. Eftersom det föreligger ett samband mellan låga priser på fossila bränslen och hög drivmedelskonsumtion kan drivmedelsskatter skapa incitament för en mer energieffektiv utveckling av transporterna. Regeringen vill också se en överflyttning av gods från väg till sjöfart och järnväg. Höga drivmedelspriser ökar efterfrågan på mer bränslesnåla fordon samt alternativa transportmedel. I promemorian föreslås därför att energiskatten på fossil bensin och fossilt dieselbränsle höjs. P.g.a. att EU-rättens statsstödsregler sätter begränsningar för hur mycket lägre skatt som kan tas ut på biodrivmedel krävs också att energiskatten på flytande biodrivmedel höjs i motsvarande utsträckning. Med hänsyn till den utsatta konkurrenssituation som det svenska jord- och skogsbruket för närvarande befinner sig i, föreslås att dessa näringar kompenseras för den höjning som görs av energiskatten på dieselbränsle 2016 genom att den nuvarande befrielsen från koldioxidskatten på sådant bränsle ökas.

Vidare föreslås att den årliga omräkningen av energi- och koldioxidskattesatserna för bensin och dieselbränsle förutom KPI-utvecklingen också ska beakta utvecklingen av bruttonationalprodukten (BNP) genom en schablonuppräkningsmetod med två procentenheter. Härigenom skapas ökade förutsättningar för att stegvis öka omställningstrycket i transportsektorn från användning av bensin och dieselbränsle till andra alternativ som bidrar till minskade växthusgasutsläpp.

I promemorian föreslås ett slopande av nedsättningarna av koldioxidskatten på bränslen för uppvärmning och drift av stationära motorer inom industri- och kraftvärmeanläggningar utanför EU:s system för handel med utsläppsrätter samt inom jordbruks-, skogsbruks- och vattenbruksverksamheter. Genom att slopa nedsättningarna från koldioxidskatten bedöms användningen av fossila bränslen och därigenom utsläppen från berörda verksamheter minska, samtidigt som principen om att förorenaren ska betala för miljöpåverkan i större utsträckning uppfylls. Utöver förbättrad miljöstyrning medför slopade nedsättningar även att skattesystemet blir tydligare och mer överblickbart.

I promemorian föreslås också en begränsning av möjligheten att använda märkt, lågbeskattad olja i båtar. Förslaget innebär att enbart båtar som används uteslutande för annat än privat ändamål får ges

medgivande att använda märkt olja. Det föreslås också att det förtydligas att den som förvärvar bränsle för att användas i skepp, båtar och luftfartyg och använder bränslet för privat ändamål blir skattskyldig för den privata förbrukningen. Om ingen skatt eller den skatt som gäller för märkt olja har betalats för bränslet och bränslet används för privat ändamål ska den högre skatten som gäller för omärkt olja kunna tas ut av förvärvaren.

Samtliga ovanstående förslag föreslås träda i kraft den 1 januari 2016.

För hållbara biodrivmedel gäller i dag viss befrielse från energiskatt och hel befrielse från koldioxidskatt. Skattebefrielsen har hittills i sin helhet betraktats som ett driftsstöd av Europeiska kommissionen enligt EU-rättens statsstödsregler. En av förutsättningarna för att ge statsstöd är att stödet är nödvändigt. Detta innebär bl.a. att biodrivmedlen inte får bli billigare än de fossila bränslen de ersätter, dvs. de får inte överkompenseras. I syfte att minska risken för att E85 och låginblandad etanol överkompenseras föreslås att befrielsen från energiskatt på E85 och låginblandad etanol minskas. Detta förslag föreslås träda i kraft den 1 december 2015.

I promemorian föreslås även att dagens särskilda regler om skattefrihet för elektrisk kraft som producerats i vindkraftverk begränsas och samordnas med nya regler som gäller för annan elproduktion. Detta förslag föreslås träda i kraft den 1 juli 2016.

1 Lagtext

1.1 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

Härigenom föreskrivs att 7 kap. 3 a och 3 c §§ lagen (1994:1776) om skatt på energi ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 kap.

3 a §¹

För andra bränslen än de som anges i 2 kap. 1 § första stycket 1, 2 eller 3 får en skattskyldig som har förbrukat eller sålt bränslet som motorbränsle, göra avdrag för

1. energiskatt med 44 procent och koldioxidskatt med 100 procent på den andel av motorbränslet som framställts av biomassa och som utgör fettsyrametyler (Fame) enligt KN-nr 3824 90 99, *och*

2. energiskatt med 100 procent och koldioxidskatt med 100 procent på den andel av motorbränslet som utgörs av någon annan beståndsdel än som anges i 1 och som framställts av biomassa.

Avdrag får göras upp till ett belopp som motsvarar skatten på den andel av motorbränslet som utgörs av en eller flera beståndsdelar som framställts av biomassa.

Första stycket gäller endast om motorbränslet eller beståndsdelens omfattas av ett hållbarhetsbesked enligt 3 kap. 1 b § lagen (2010:598) om hållbarhetskriterier för biodrivmedel och flytande biobränslen.

Första stycket gäller dock inte för biogas *eller för den*

För andra bränslen än de som anges i 2 kap. 1 § första stycket 1, 2 eller 3 får en skattskyldig som har förbrukat eller sålt bränslet som motorbränsle, göra avdrag för

1. energiskatt med 44 procent och koldioxidskatt med 100 procent på den andel av motorbränslet som framställts av biomassa och som utgör fettsyrametyler (Fame) enligt KN-nr 3824 90 99,

2. energiskatt med 77 procent och koldioxidskatt med 100 procent på den andel av ett motorbränsle enligt KN-nr 3824 90 99 som framställts av biomassa och som utgör etanol, och

3. energiskatt med 100 procent och koldioxidskatt med 100 procent på den andel av motorbränslet som utgörs av någon annan beståndsdel än som anges i 1 *eller 2* och som framställts av biomassa.

Första stycket gäller dock inte för biogas.

¹ Senaste lydelse 2014:1496.

beståndsdel av motorbränsle enligt 2 kap. 1 § första stycket 1 eller 2 som utgörs av etanol.

3 c §²

För bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 1 eller 2 och som den skattskyldige förbrukat eller sålt som motorbränsle får den skattskyldige göra avdrag för energiskatt med 89 procent och för koldioxidskatt med 100 procent på den andel av motorbränslet som utgörs av en eller flera beståndsdelar som framställts av biomassa. Avdrag får dock under respektive redovisningsperiod endast göras för skatt motsvarande skatten på beståndsdelarnas andel av motorbränslet till den del som uppgår till högst 5 volymprocent av den totala mängd motorbränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 1 och 2 och för vilket den skattskyldige ska redovisa skatt under redovisningsperioden.

För bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 1 eller 2 och som den skattskyldige förbrukat eller sålt som motorbränsle får den skattskyldige, på den andel av motorbränslet som utgörs av en eller flera beståndsdelar som framställts av biomassa, göra avdrag för

1. energiskatt med 79 procent och koldioxidskatt med 100 procent om beståndsdelan utgörs av etanol, och

2. energiskatt med 89 procent och koldioxidskatt med 100 procent om beståndsdelan utgörs av någon annan beståndsdel än som anges i 1 och som framställts av biomassa.

Avdrag enligt första stycket får under respektive redovisningsperiod endast göras för skatt motsvarande skatten på beståndsdelarnas andel av motorbränslet till den del som uppgår till högst 5 volymprocent av den totala mängd motorbränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 1 och 2 och för vilket den skattskyldige ska redovisa skatt under redovisningsperioden.

Om ett bränsle som framställts av biomassa utgör ett bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 1 eller 2, får i stället avdrag göras för energiskatt med 100 procent och för koldioxidskatt med 100 procent för den andel av motorbränslet som bränslet utgör.

Med redovisningsperiod förstås här en period enligt 26 kap. 10 eller 17 § eller en händelse enligt 26 kap. 8 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

Första och *andra* styckena gäller endast om motorbränslet eller

Första och *tredje* styckena gäller endast om motorbränslet eller

² Senaste lydelse 2014:1496.

beståndsdelens omfattas av ett hållbarhetsbesked enligt 3 kap. 1 b § lagen (2010:598) om hållbarhetskriterier för biodrivmedel och flytande biobränslen. beståndsdelens omfattas av ett hållbarhetsbesked enligt 3 kap. 1 b § lagen (2010:598) om hållbarhetskriterier för biodrivmedel och flytande biobränslen.

Om beståndsdelens utgöres av etanol medges skattebefrielse enligt denna paragraf endast om den skattskyldige har framställt eller anskaffat denna etanol eller motsvarande mängd etanol, vilken vid import eller framställning inom EU har hänförts till KN-nr 2207 10 00 (odenaturerad etanol).

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 december 2015.
 2. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänföres sig till tiden före ikraftträdandet.

1.2 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1994:1776) om skatt på energi dels att 9 kap 4 § ska upphöra att gälla, dels att 2 kap. 1, 1 b och 9 §§, 4 kap. 1 och 12 §§, 5 kap. 3 §, 6 a kap. 1, 2, 2 a och 3 §§, 7 kap. 3 a, 3 c och 3 d §§, 9 kap. 5 § samt 12 kap. 1 § ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

2 kap.

1 §¹

Energiskatt och koldioxidskatt ska, om inte annat följer av andra stycket, betalas för följande bränslen med angivna belopp:

KN-nr	Slag av bränsle	Skattebelopp		
		Energiskatt	Koldioxidskatt	Summa skatt
1. 2710 11 41, 2710 11 45 eller 2710 11 49	Bensin som uppfyller krav för a) miljöklass 1 – motorbensin – alkylatbensin b) miljöklass 2	3 kr 25 öre per liter 1 kr 46 öre per liter 3 kr 28 öre per liter	2 kr 60 öre per liter 2 kr 60 öre per liter 2 kr 60 öre per liter	5 kr 85 öre per liter 4 kr 6 öre per liter 5 kr 88 öre per liter
2. 2710 11 31, 2710 11 51 eller 2710 11 59	Annan bensin än som avses under 1 eller 7	4 kr 7 öre per liter	2 kr 60 öre per liter	6 kr 67 öre per liter
3. 2710 19 21, 2710 19 25, 2710 19 41- 2710 19 49 eller 2710 19 61- 2710 19 69	Eldningsolja, dieselbrännolja, fotogen, m.m. som a) har försetts med märk- och färgämnen eller ger mindre än 85 volymprocent destillat vid 350°C, b) inte har försetts med märk- och färgämnen och	850 kr per m ³	3 218 kr per m ³	4 068 kr per m ³

¹ Senaste lydelse 2013:970.

		ger minst 85 volymprocent destillat vid 350°C, tillhörig miljöklass 1	1 833 kr per m ³	3 218 kr per m ³	5 051 kr per m ³
		miljöklass 2	2 113 kr per m ³	3 218 kr per m ³	5 331 kr per m ³
		miljöklass 3 eller inte tillhör någon miljöklass	2 259 kr per m ³	3 218 kr per m ³	5 477 kr per m ³
4.	2711 12 11-2711 19 00	Gasol m.m. som används för a) drift av motor-drivet fordon, fartyg eller luftfartyg b) annat ändamål än som avses under a	0 kr per 1 000 kg	3 385 kr per 1 000 kg	3 385 kr per 1 000 kg 4 477 kr per 1 000 kg
5.	2711 11 00, 2711 21 00	Naturgas som används för a) drift av motor-drivet fordon, fartyg eller luftfartyg b) annat ändamål än som avses under a	0 kr per 1 000 m ³	2 409 kr per 1 000 m ³	2 409 kr per 1 000 m ³ 3 348 kr per 1 000 m ³
6.	2701, 2702 eller 2704	Kol och koks	646 kr per 1 000 kg	2 800 kr per 1 000 kg	3 446 kr per 1 000 kg
7.	2710 11 31	Flygbensin med en blyhalt om högst 0,005 gram per liter	3 kr 28 öre per liter	2 kr 60 öre per liter	5 kr 88 öre per liter

I fall som avses i 4 kap. 1 § 7 och 8 och 12 § 4 tas skatt ut med ett belopp som motsvarar skillnaden mellan de skattebelopp som gäller för bränslets olika användningssätt.

Föreslagen lydelse

2 kap.

1 §

Energiskatt och koldioxidskatt ska, om inte annat följer av andra stycket, betalas för följande bränslen med angivna belopp:

KN-nr	Slag av bränsle	Skattebelopp			
		Energiskatt	Koldioxidskatt	Summa skatt	
1.	2710 11 41, 2710 11 45 eller 2710 11 49	Bensin som uppfyller krav för			
	a) miljöklass 1 – motorbensin	3 kr 68 öre per liter	2 kr 59 öre per liter	6 kr 27 öre per liter	
	– alkylatbensin	1 kr 90 öre per liter	2 kr 59 öre per liter	4 kr 49 öre per liter	
	b) miljöklass 2	3 kr 71 öre per liter	2 kr 59 öre per liter	6 kr 30 öre per liter	
2.	2710 11 31, 2710 11 51 eller 2710 11 59	Annan bensin än som avses under 1 eller 7	4 kr 50 öre per liter	2 kr 59 öre per liter	7 kr 09 öre per liter
3.	2710 19 21, 2710 19 25, 2710 19 41- 2710 19 49 eller 2710 19 61- 2710 19 69	Eldningsolja, dieselbrännolja, fotogen, m.m. som			
	a) har försetts med märk- och färgämnen eller ger mindre än 85 volymprocent destillat vid 350°C,	848 kr per m ³	3 210 kr per m ³	4 058 kr per m ³	
	b) inte har försetts med märk- och färgämnen och ger minst 85 volymprocent destillat vid 350°C, tillhörig miljöklass 1	2 308 kr per m ³	3 210 kr per m ³	5 518 kr per m ³	
	miljöklass 2	2 588 kr per m ³	3 210 kr per m ³	5 798 kr per m ³	
	miljöklass 3	2 733 kr per m ³	3 210 kr per m ³	5 943 kr per m ³	

	eller inte tillhör någon miljöklass	m ³	m ³	kr per m ³	
4.	2711 12 11- 2711 19 00	Gasol m.m. som används för a) drift av motordrivnet fordon, fartyg eller luftfartyg b) annat ändamål än som avses under a	0 kr per 1 000 kg	3 376 kr per 1 000 kg	3 376 kr per 1 000 kg 4 465 kr per 1 000 kg
5.	2711 11 00, 2711 21 00	Naturgas som används för a) drift av motordrivnet fordon, fartyg eller luftfartyg b) annat ändamål än som avses under a	0 kr per 1 000 m ³	2 403 kr per 1 000 m ³	2 403 kr per 1 000 m ³ 3 340 kr per 1 000 m ³
6.	2701, 2702 eller 2704	Kol och koks	644 kr per 1 000 kg	2 793 kr per 1 000 kg	3 437 kr per 1 000 kg
7.	2710 11 31	Flygbensin med en blyhalt om högst 0,005 gram per liter	3 kr 71 öre per liter	2 kr 59 öre per liter	6 kr 30 öre per liter

I fall som avses i 4 kap. 1 § 7 och 8 och 12 § 4 tas skatt ut med ett belopp som motsvarar skillnaden mellan de skattebelopp som gäller för bränslets olika användningssätt.

I fall som avses i 4 kap. 1 § 10 a och b samt 12 § 5 ska skatt tas ut

1. med ett belopp som motsvarar skatten som gäller för bränsle enligt första stycket 3 b, om bränsle enligt första stycket 3 a har förvärvats utan skatt,

2. med ett belopp som motsvarar skillnaden mellan de skattebelopp som gäller för bränsle enligt första stycket 3 a respektive bränsle enligt första stycket 3 b, om bränsle enligt första stycket 3 a har förvärvats med skatt,

3. med ett belopp som motsvarar skatten som gäller för sådant bränsle enligt första stycket som har använts, om bränslet i annat fall än som avses i 1 har förvärvats utan skatt,

4. med ett belopp som motsvarar skatten som gäller för det bränsle enligt första stycket som det använda bränslet anses likvärdigt med enligt 3 eller 4 §, om bränsle enligt 3 eller 4 § har förvärvats utan skatt, och

5. med ett belopp som motsvarar skillnaden mellan de skattebelopp som gäller för bränsle enligt första stycket 3 a respektive bränsle enligt första stycket 3 b, om bränsle enligt 3 eller 4 § har förvärvats med skatt som motsvarar skatten som gäller för bränsle enligt första stycket 3 a.

I fall som avses i 4 kap. 1 § 10 c tillämpas tredje stycket 1–3 avseende flygfotogen (KN-nr 2710 19 21).

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

För kalenderåret 2016 och efterföljande kalenderår ska energiskatt och koldioxidskatt betalas med belopp som efter en årlig omräkning motsvarar de i 1 § angivna skattebeloppen multiplicerade med det jämförelsetal, uttryckt i procent, som anger förhållandet mellan det allmänna prisläget i juni månad året närmast före det år beräkningen avser och prisläget i juni 2014. Beloppen avrundas till hela kronor och ören.

1 b §²

För kalenderåret 2017 och efterföljande kalenderår ska energiskatt och koldioxidskatt betalas med belopp som efter en årlig omräkning motsvarar de i 1 § angivna skattebeloppen multiplicerade med det jämförelsetal, uttryckt i procent, som anger förhållandet mellan det allmänna prisläget i juni månad året närmast före det år beräkningen avser och prisläget i juni 2015.

Vid omräkningen av skattesatserna för bränslen som avses i 2 kap. 1 § första stycket 1, 2, 3 b och 7 används dock ett årligt tillägg av två procentenheter och de förändringar av koldioxidskattesatserna som följer av detta tillägg förs i sin helhet över på energiskattesatserna för dessa bränslen.

Beloppen enligt första och andra styckena avrundas till hela kronor och ören.

² Senaste lydelse 2009:1497.

Regeringen fastställer före november månads utgång de omräknade skattebelopp som enligt denna paragraf ska tas ut för påföljande kalenderår.

9 §³

Bränsletank som förser motor på motordrivet fordon eller båt med bränsle får inte innehålla oljeprodukt som är försedd med märkämnne eller från vilken märkämnnet har avlägsnats. Detta gäller dock inte båtar för vilka fiskelicens som inte är begränsad till fiske enbart i enskilt vatten meddelats enligt fiskelagen (1993:787).

Första stycket gäller inte om oljeprodukten har förts in till Sverige i bränsletanken och har fyllts på i ett land där bränsletanken får innehålla en sådan produkt.

Beskattningsmyndigheten kan medge att bränsletank på båt som disponeras av Försvarsmakten, Försvarets materielverk, Kustbevakningen eller annan statlig myndighet får innehålla oljeprodukt som är försedd med märkämnne. Om det finns särskilda skäl kan sådant medgivande också lämnas för annan båt.

Beskattningsmyndigheten kan medge att bränsletank på båt som disponeras av Försvarsmakten, Försvarets materielverk, Kustbevakningen eller annan statlig myndighet får innehålla oljeprodukt som är försedd med märkämnne. Om det finns särskilda skäl kan sådant medgivande också lämnas för annan båt, *om den används uteslutande för annat än privat ändamål.*

Beslut om ett medgivande enligt tredje stycket får återkallas, om förutsättningarna för det inte längre finns. Beslut om återkallelse gäller omedelbart, om inte något annat anges i beslutet.

4 kap.

1 §⁴

Skyldig att betala energiskatt, koldioxidskatt och svavelskatt (skattskyldig) för bränslen som avses i 1 kap. 3 a § är den som

1. i egenskap av godkänd upplagshavare enligt 3 § hanterar bränsle enligt uppskovsförfarandet,
2. i egenskap av godkänd varumottagare enligt 6 eller 7 § tar emot bränsle som flyttats enligt uppskovsförfarandet,
3. säljer bränsle till Sverige genom distansförsäljning enligt 9 eller 9 b §,
4. tar emot beskattat bränsle enligt 10 §,
5. för in eller tar emot beskattat bränsle från ett annat EU-land till Sverige enligt 11 §,
6. i Sverige yrkesmässigt tillverkar eller bearbetar bränsle utanför ett skatteupplag,
7. förvärvat bränsle för vilket ingen skatt eller lägre skatt ska betalas när bränslet används för ett visst ändamål men som använder bränslet för ett annat ändamål som medför att skatt ska betalas med ett högre belopp,

³ Senaste lydelse 2014:1023.

⁴ Senaste lydelse 2012:678.

8. förvärvat bränsle som ger mindre destillat än 85 volymprocent vid 350°C och som använder bränslet för drift av motordrivna fordon,

9. i annat fall än som avses i 1–8, innehåller skattepliktigt bränsle utanför ett uppskovsförfarande utan att skatten för bränslet har redovisats här.

9. i annat fall än som avses i 1–8, innehåller skattepliktigt bränsle utanför ett uppskovsförfarande utan att skatten för bränslet har redovisats här, och

10. förvärvat bränsle för vilket antingen ingen skatt har betalats eller skatt har betalats enligt 2 kap. 1 § första stycket 3 a och som använder bränslet

a) i skepp, när skeppet används för privat ändamål,

b) i båt, för vilken medgivande enligt 2 kap. 9 § har lämnats eller fiskelicens som inte är begränsad till fiske enbart i enskilt vatten meddelats enligt fiskelagen (1993:787), när båten används för privat ändamål, eller

c) i luftfartyg, när luftfartyget används för privat ändamål.

12 §⁵

Skattskyldig för energiskatt för råttolja samt för energiskatt, koldioxidskatt och svavelskatt för bränslen enligt 2 kap. 1 § första stycket 5 och 6, andra bränslen enligt 3 § än sådana som avses i 1 kap. 3 a §, bränslen enligt 4 § samt vad gäller svavelskatt även bränslen enligt 3 kap. 1 § 1 är den som

1. godkänts som lagerhållare enligt 15 §,

2. i annat fall än som avses i 1 utvinnet, tillverkat eller bearbetat bränsle,

3. i annat fall än som avses i 1 och 2 för inbränsle till Sverige från ett annat EU-land eller tar emot en sådan leverans, och

4. förvärvat bränsle för vilket ingen skatt eller lägre skatt ska betalas när bränslet används för visst ändamål men som använder bränslet för ett ändamål som medför att skatt ska betalas med högre belopp.

3. i annat fall än som avses i 1 och 2 för inbränsle till Sverige från ett annat EU-land eller tar emot en sådan leverans,

4. förvärvat bränsle för vilket ingen skatt eller lägre skatt ska betalas när bränslet används för visst ändamål men som använder bränslet för ett ändamål som medför att skatt ska betalas med högre belopp, och

5. förvärvat bränsle för vilket antingen ingen skatt har betalats eller skatt har betalats enligt 2 kap. 1 § första stycket 3 a och

⁵ Senaste lydelse 2011:287.

som använder bränslet

a) i skepp, när skeppet används för privat ändamål, eller

b) i båt, för vilken medgivande enligt 2 kap. 9 § har lämnats eller fiskelicens som inte är begränsad till fiske enbart i enskilt vatten meddelats enligt fiskelagen (1993:787), när båten används för privat ändamål.

5 kap.

3 §⁶

Skattskyldigheten inträder

1. för säljare eller mottagare vid distansförsäljning som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § 3 respektive 4, när bränslet förs in till Sverige,

2. för den som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § 7 eller 8 eller enligt 4 kap. 12 § 4, när bränslet används för ett ändamål som medför att skatt ska betalas med högre belopp, och

2. för den som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § 7, 8 eller 10 eller enligt 4 kap. 12 § 4 eller 5, när bränslet används för ett ändamål som medför att skatt ska betalas med högre belopp, och

3. för den som är skattskyldig enligt 4 kap. 12 § 1 när

a) bränsle av honom levereras till en köpare som inte är godkänd lagerhållare eller till eget försäljningsställe för detaljförsäljning som inte utgörs av depå eller tas i anspråk för annat ändamål än försäljning, eller

b) han upphör att vara godkänd som lagerhållare, varvid han är skyldig att betala skatt för det bränsle som då ingår i hans lager.

⁶ Senaste lydelse 2012:836.

6 a kap.1 §⁷

Bränsle som används för nedan angivna ändamål, i förekommande fall med undantag för vissa bränsleslag ska helt eller delvis befrias från skatt enligt följande, om inte annat anges.

Ändamål	Bränsle som inte ger befrielse	Befrielse från energi-skatt	Befrielse från koldioxidskatt	Befrielse från svavel-skatt
9. Om skattebefrielse inte följer av tidigare punkter, förbrukning för annat ändamål än drift av motordrivna fordon vid tillverkningsprocessen i industriell verksamhet	Bensin, råttallolja, bränsle som avses i 2 kap.1 § första stycket 3 b			
a) i en anläggning för vilken utsläppsrätter ska överlämnas enligt 6 kap. 1 § lagen (2004:1199) om handel med utsläppsrätter		70 procent	100 procent	–
b) i andra fall än som avses under a		70 procent	40 procent	–
10. Om skattebefrielse inte följer av tidigare punkter, förbrukning för annat ändamål än drift av motordrivna fordon vid yrkesmässig växthusodling	Bensin, råttallolja, bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b	70 procent	40 procent	–
11. Om skattebefrielse inte följer av tidigare punkter, förbrukning för annat ändamål än drift av motordrivna fordon i yrkesmässig jordbruks-, skogsbruks- eller vattenbruksverksamhet	Bensin, råttallolja, bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b	70 procent	40 procent	–

⁷ Senaste lydelse 2014:1024.

Föreslagen lydelse

6 a kap.

1 §

Bränsle som används för nedan angivna ändamål, i förekommande fall med undantag för vissa bränsleslag ska helt eller delvis befrias från skatt enligt följande, om inte annat anges.

Ändamål	Bränsle som inte ger befrielse	Befrielse från energiskatt	Befrielse från koldioxidskatt	Befrielse från svavel-skatt
9. Om skattebefrielse inte följer av tidigare punkter, förbrukning för annat ändamål än drift av motordrivna fordon vid tillverkningsprocessen i industriell verksamhet	Bensin, råttallolja, bränsle som avses i 2 kap.1 § första stycket 3 b			
a) i en anläggning för vilken utsläppsrätter ska överlämnas enligt 6 kap. 1 § lagen (2004:1199) om handel med utsläppsrätter		70 procent	100 procent	–
b) i andra fall än som avses under a		70 procent	–	–
10. Om skattebefrielse inte följer av tidigare punkter, förbrukning för annat ändamål än drift av motordrivna fordon vid yrkesmässig växthusodling	Bensin, råttallolja, bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b	70 procent	–	–
11. Om skattebefrielse inte följer av tidigare punkter, förbrukning för annat ändamål än drift av motordrivna fordon i yrkesmässig jordbruks-, skogsbruks- eller vattenbruksverksamhet	Bensin, råttallolja, bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b	70 procent	–	–

2 §⁸

Om råttallolja förbrukas för ändamål som anges i 1 § 9 b–11 medges befrielse från energiskatten med ett belopp som motsvarar 70 procent av den energiskatt och 40 procent av den koldioxidskatt som tas ut på bränsle enligt 2 kap. 1 § första stycket 3 a.

Om råttallolja förbrukas för ändamål som anges i 1 § 9 b–11 medges befrielse från energiskatten med ett belopp som motsvarar 70 procent av den energiskatt som tas ut på bränsle enligt 2 kap. 1 § första stycket 3 a.

Om råttallolja förbrukas för ändamål som anges i 1 § 9 a eller 17 a, medges befrielse från energiskatten med ett belopp som motsvarar 70 procent av den energiskatt och 100 procent av den koldioxidskatt som tas ut på bränsle enligt 2 kap. 1 § första stycket 3 a.

Om råttallolja förbrukas för ändamål som anges i 1 § 17 b, medges befrielse från energiskatten med ett belopp som motsvarar 20 procent av den koldioxidskatt som tas ut på bränsle enligt 2 kap. 1 § första stycket 3 a.

2 a §⁹

Om bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b förbrukas i yrkesmässig jordbruks-, skogsbruks- eller vattenbruksverksamhet för drift av andra motordrivna fordon än personbilar, lastbilar och bussar medges befrielse från koldioxidskatt med 900 kronor per kubikmeter.

Om bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b förbrukas i yrkesmässig jordbruks-, skogsbruks- eller vattenbruksverksamhet för drift av andra motordrivna fordon än personbilar, lastbilar och bussar medges befrielse från koldioxidskatt med 1 380 kronor per kubikmeter.

3 §¹⁰

Vid annan kraftvärmeproduktion än som avses i 1 § 17 a medges, för den del av bränslet som förbrukas för framställning av värme, befrielse från energiskatt med 70 procent och från koldioxidskatt med 40 procent.

Vid annan kraftvärmeproduktion än som avses i 1 § 17 a medges, för den del av bränslet som förbrukas för framställning av värme, befrielse från energiskatt med 70 procent.

För bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b medges inte någon skattbefrielse enligt denna paragraf.

⁸ Senaste lydelse 2013:969.

⁹ Senaste lydelse 2009:1497.

¹⁰ Senaste lydelse 2009:1497.

7 kap.

3 a §

För andra bränslen än de som anges i 2 kap. 1 § första stycket 1, 2 eller 3 får en skattskyldig som har förbrukat eller sålt bränslet som motorbränsle, göra avdrag för

1. energiskatt med 44 procent och koldioxidskatt med 100 procent på den andel av motorbränslet som framställts av biomassa och som utgör fettsyrametylester (Fame) enligt KN-nr 3824 90 99,

2. energiskatt med 77 procent och koldioxidskatt med 100 procent på den andel av ett motorbränsle enligt KN-nr 3824 90 99 som framställts av biomassa och som utgör etanol, och

3. energiskatt med 100 procent och koldioxidskatt med 100 procent på den andel av motorbränslet som utgörs av någon annan beståndsdel än som anges i 1 eller 2 och som framställts av biomassa.

Avdrag får göras upp till ett belopp som motsvarar skatten på den andel av motorbränslet som utgörs av en eller flera beståndsdelar som framställts av biomassa.

Första stycket gäller endast om motorbränslet eller beståndsdelens omfattas av ett hållbarhetsbesked enligt 3 kap. 1 b § lagen (2010:598) om hållbarhetskriterier för biodrivmedel och flytande biobränslen.

Första stycket gäller dock inte för biogas.

För andra bränslen än de som anges i 2 kap. 1 § första stycket 1, 2 eller 3 får en skattskyldig som har förbrukat eller sålt bränslet som motorbränsle, göra avdrag för

1. energiskatt med 36 procent och koldioxidskatt med 100 procent på den andel av motorbränslet som framställts av biomassa och som utgör fettsyrametylester (Fame) enligt KN-nr 3824 90 99,

2. energiskatt med 72 procent och koldioxidskatt med 100 procent på den andel av ett motorbränsle enligt KN-nr 3824 90 99 som framställts av biomassa och som utgör etanol, och

3. energiskatt med 100 procent och koldioxidskatt med 100 procent på den andel av motorbränslet som utgörs av någon annan beståndsdel än som anges i 1 eller 2 och som framställts av biomassa.

3 c §

För bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 1 eller 2 och som den skattskyldige förbrukat eller sålt som motorbränsle får den skattskyldige, på den andel av motorbränslet som utgörs av en eller flera beståndsdelar som framställts av biomassa, göra avdrag för

1. energiskatt med 79 procent och koldioxidskatt med 100

För bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 1 eller 2 och som den skattskyldige förbrukat eller sålt som motorbränsle får den skattskyldige, på den andel av motorbränslet som utgörs av en eller flera beståndsdelar som framställts av biomassa, göra avdrag för

1. energiskatt med 74 procent och koldioxidskatt med 100

procent om beståndsdel utgörs av etanol, och

2. energiskatt med 89 procent och koldioxidskatt med 100 procent om beståndsdel utgörs av någon annan beståndsdel än som anges i 1 och som framställts av biomassa.

Avdrag enligt första stycket får under respektive redovisningsperiod endast göras för skatt motsvarande skatten på beståndsdelarnas andel av motorbränslet till den del som uppgår till högst 5 volymprocent av den totala mängd motorbränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 1 och 2 och för vilket den skattskyldige ska redovisa skatt under redovisningsperioden.

Om ett bränsle som framställts av biomassa utgör ett bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 1 eller 2, får i stället avdrag göras för energiskatt med 100 procent och för koldioxidskatt med 100 procent för den andel av motorbränslet som bränslet utgör.

Med redovisningsperiod förstås här en period enligt 26 kap. 10 eller 17 § eller en händelse enligt 26 kap. 8 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

Första och tredje styckena gäller endast om motorbränslet eller beståndsdel omfattas av ett hållbarhetsbesked enligt 3 kap. 1 b § lagen (2010:598) om hållbarhetskriterier för biodrivmedel och flytande biobränslen.

Om beståndsdel utgörs av etanol medges skattebefrielse enligt denna paragraf endast om den skattskyldige har framställt eller anskaffat denna etanol eller motsvarande mängd etanol, vilken vid import eller framställning inom EU har hänförts till KN-nr 2207 10 00 (odenaturerad etanol).

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 d §¹¹

För bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 och som den skattskyldige förbrukat eller sålt som motorbränsle får den skattskyldige, på den andel av motorbränslet som utgörs av en eller flera beståndsdelar som framställts av biomassa, göra avdrag för

1. energiskatt med 8 procent och koldioxidskatt med 100 procent om beståndsdel utgörs av fettsyrametylester (Fame) enligt KN-nr 3824 90 99, och

2. energiskatt med 84 procent och koldioxidskatt med 100 procent om beståndsdel utgörs av någon annan beståndsdel än som anges i 1 och som framställts av biomassa.

Avdrag enligt första stycket får under respektive redovisningsperiod endast göras för skatt motsvarande skatten på beståndsdelarnas andel av motorbränslet till den del som uppgår till högst 5 volymprocent av den totala mängd motorbränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 och för

¹¹ Senaste lydelse 2014:1496.

vilket den skattskyldige ska redovisa skatt under redovisningsperioden.

Om ett bränsle som framställts av biomassa utgör ett bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3, får i stället avdrag göras för energiskatt med 100 procent och för koldioxidskatt med 100 procent för den andel av motorbränslet som bränslet utgör.

Om ett bränsle som framställts av biomassa utgör ett bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3, får i stället avdrag göras för energiskatt med 80 procent och för koldioxidskatt med 100 procent för den andel av motorbränslet som bränslet utgör.

Med redovisningsperiod förstås här en period enligt 26 kap. 10 eller 17 § eller en händelse enligt 26 kap. 8 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

Första och tredje styckena gäller endast om motorbränslet eller beståndsdelen omfattas av ett hållbarhetsbesked enligt 3 kap. 1 b § lagen (2010:598) om hållbarhetskriterier för biodrivmedel och flytande biobränslen.

9 kap.

5 §¹²

Beskattningsmyndigheten medger, i den omfattning som anges i andra–femte styckena, efter ansökan återbetalning av skatt på elektrisk kraft och bränsle som förbrukats för framställning av värme som levererats för ändamål som ger skattebefrielse enligt 6 a kap. 1 § 1, 6, 9 a, 9 b, 10, 11 eller 16 eller enligt 11 kap. 9 § 2, 3 eller 5.

Återbetalning medges vid leverans för

Återbetalning medges vid leverans för

1. tillverkningsprocessen i industriell verksamhet eller för yrkesmässig jordbruks-, skogsbruks- eller vattenbruksverksamhet, för

1. tillverkningsprocessen i industriell verksamhet eller för yrkesmässig jordbruks-, skogsbruks- eller vattenbruksverksamhet, för

a) elektrisk kraft med den del av energiskatten som överstiger 0,5 öre per kilowattimme,

a) elektrisk kraft med den del av energiskatten som överstiger 0,5 öre per kilowattimme,

b) råttallolja med ett energiskattebelopp som motsvarar 70 procent av den energiskatt och 40 procent av den koldioxidskatt som tas ut på bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 a,

b) råttallolja med ett energiskattebelopp som motsvarar 70 procent av den energiskatt som tas ut på bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 a,

c) andra bränslen än råttallolja med 70 procent av energiskatten och 40 procent av koldioxidskatten,

c) andra bränslen än råttallolja med 70 procent av energiskatten,

2. annat ändamål än som avses under 1, med hela energiskatten på elektrisk kraft och med hela energiskatten, koldioxidskatten och svavelskatten på bränsle.

Om leverans skett för tillverkningsprocessen i sådan industriell

¹² Senaste lydelse 2012:797.

verksamhet som tillhör en verksamhetskategori som anges i bilaga I till Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/87/EG av den 13 oktober 2003 om ett system för handel med utsläppsrätter för växthusgaser inom gemenskapen och om ändring av rådets direktiv 96/61/EG, senast ändrat genom Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/29/EG, medges dock återbetalning enligt

1. andra stycket 1 b med ett energiskattebelopp som motsvarar 70 procent av den energiskatt och 100 procent av den koldioxidskatt som tas ut på bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 a, och

2. andra stycket 1 c med 70 procent av energiskatten och 100 procent av koldioxidskatten.

Om elektrisk kraft och ett eller flera bränslen förbrukas samtidigt för denna värmeframställning, ska energislagen vid beräkning av återbetalningen fördelas genom proportionering i förhållande till respektive energislag. Dock får fördelningen mellan bränslena väljas fritt. Motsvarande gäller för värme som har levererats från kraftvärmeproduktion.

För bensin och bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b medges inte någon återbetalning av skatt enligt denna paragraf.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

12 kap.

1 §¹³

Beslut enligt denna lag får överklagas	<i>hos</i>	allmän förvaltningsdomstol	av den skattskyldige och sökanden.	Beslut enligt denna lag får överklagas	<i>till</i>	allmän förvaltningsdomstol	av den skattskyldige och sökanden.
--	------------	----------------------------	------------------------------------	--	-------------	----------------------------	------------------------------------

Beslut som meddelas av regeringen får inte överklagas.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2016.

2. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

¹³ Senaste lydelse 2010:1824. Ändringen innebär bl.a. att andra stycket tas bort.

1.3 Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1994:1776) om skatt på energi att 11 kap. 2 och 5 §§ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

11 kap.

2 §¹⁴

Elektrisk kraft är inte skattepliktig om den

1. framställts i Sverige i ett vindkraftverk av en producent som inte yrkesmässigt levererar elektrisk kraft,

2. i annat fall framställts i Sverige av en producent som förfogar över en installerad generatoreffekt av mindre än 100 kilowatt och som inte yrkesmässigt levererar elektrisk kraft,

3. till lägre effekt än 50 kilowatt utan ersättning levererats av en producent eller en leverantör till en förbrukare som inte står i intressegemenskap med producenten eller leverantören,

4. framställts och förbrukats på fartyg eller annat transportmedel,

5. förbrukats för framställning av elektrisk kraft, eller

6. framställts i ett reservkraftsaggregat.

1. framställts i Sverige

a) i en anläggning med en installerad generatoreffekt av mindre än 32 kilowatt,

b) av någon som förfogar över en installerad generatoreffekt av mindre än 32 kilowatt, och

c) den elektriska kraften inte har överförts till ett ledningsnät som omfattas av nätkoncession som meddelats med stöd av 2 kap. ellagen (1997:857),

2. till lägre effekt än 50 kilowatt utan ersättning levererats av en producent eller en leverantör till en förbrukare som inte står i intressegemenskap med producenten eller leverantören,

3. framställts och förbrukats på fartyg eller annat transportmedel,

4. förbrukats för framställning av elektrisk kraft, eller

5. framställts i Sverige i ett reservkraftsaggregat eller i en anläggning av mindre installerad effekt än 100 kilowatt, från bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 1-6, och den elektriska kraften inte har överförts till ett ledningsnät som omfattas av nätkoncession meddelats med stöd av 2 kap. ellagen.

Vad som i första stycket 1 a

¹⁴ Senaste lydelse 2005:960.

respektive b anges om installerad generatoreffekt ska för elektrisk kraft som framställs från

a) vind eller vågor, motsvaras av 80 kilowatt installerad generatoreffekt,

b) sol, motsvaras av 144 kilowatt installerad topp effekt, och

c) annan energikälla utan generator, motsvaras av 32 kilowatt installerad effekt.

När elektrisk kraft framställs från olika energikällor ska, vid bedömningen av förutsättningarna i första stycket 1 a respektive b, de installerade effekterna läggas samman. Vid sammanläggningen ska de effekter som avses i andra stycket först räknas om till motsvarande 32 kilowatt installerad generatoreffekt.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

11 kap.

5 §¹⁵

Skyldig att betala energiskatt (skattskyldig) är den som i Sverige

- yrkesmässigt framställer skattepliktig elektrisk kraft (producent),
- yrkesmässigt levererar av honom framställd skattepliktig elektrisk kraft eller av annan framställd elektrisk kraft (leverantör),
- för annat ändamål än som avses i 9 § 1-5 säljer eller förbrukar elektrisk kraft, som förvärvats utan skatt mot försäkringen enligt 11 §.

Den som godkänts att delta i ett program för energieffektivisering enligt 3 § lagen (2004:1196) om program för energieffektivisering och som förbrukat elektrisk kraft för vilken avdrag för skatt har gjorts enligt 9 § 6-7 eller skatten återbetalats enligt 13 § är skyldig att betala energiskatt om tillsynsmyndigheten beslutar att,

- åtagandena enligt 14 eller 15 § lagen om program för energieffektivisering inte är uppfyllda, eller
- återkalla godkännanden enligt 12, 17 eller 18 § lagen om program för energieffektivisering.

Den för vars räkning elektrisk kraft förs in till Sverige och den som utan att betala ersättning tar emot skattepliktig elektrisk kraft anses ha framställt den elektriska kraften

Med tillsynsmyndighet i andra stycket, 7 b § första stycket och 11 c § första stycket menas den myndighet som avses i 19 § lagen om program för energieffektivisering.

Skattskyldig enligt första stycket

¹⁵ Senaste lydelse 2004:1197.

*1 är inte den som framställer
elektrisk kraft enbart i enlighet
med 2 § första stycket 1 a och b.*

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2016.
 2. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för elektrisk kraft som har framställts före ikraftträdandet.

2 Ändrad beskattning av drivmedel

2.1 Bakgrund

Energiskattedirektivet samt lagen om skatt på energi

Lagen (1994:1776) om skatt på energi, förkortad LSE, reglerar skatter på bränslen och el. Skattereglerna är anpassade till energiskattedirektivet¹. Direktivet innehåller bestämmelser om vad som ska beskattas och hur detta ska ske. Grundregeln i såväl energiskattedirektivet som i LSE är att bränslen och el ska beskattas. Av olika skäl kan viss användning av dessa energislag undantas från beskattning, antingen genom tvingande unionsrättslig reglering eller att medlemsstaterna ges en möjlighet till detta.

Energi- och koldioxidskattesatserna på fossila bränslen framgår av 2 kap. 1 § LSE. Sedan 1995 finns regler i LSE om att årligen räkna om energiskattesatserna på el samt energi- och koldioxidskattesatserna på fossila bränslen med hänsyn till den allmänna prisutvecklingen i form av historiska prisförändringar i konsumentprisindex (KPI-omräkning). Syftet är att realvärdesäkra skattesatserna. Varje år, senast i november, ska regeringen i en förordning lägga fast det kommande kalenderårets energi- och koldioxidskattesatser med hänsyn till den historiska utvecklingen av KPI. I vissa fall har andra ändringar gjorts av skattesatserna än de som följer av denna lagstadgade indexomräkning. En indexomräkning har då vanligtvis ingått som en del i de ändrade skattesatserna och den lagstadgade indexeringen har skjutits fram till följande år.

Artikel 16.1 i energiskattedirektivet ger medlemsstaterna rätt att helt eller delvis tillämpa skattebefrielse för bl.a. produkter som framställts av biomassa. Ett förbehåll för skattebefrielsen är att den inte får medföra någon överkompensation för merkostnaderna för framställning av de aktuella biobränslena i förhållande till de fossila bränslen de ersätter (se artikel 16.3 i energiskattedirektivet). De biobränslen som definieras som energiprodukter enligt 1 kap. 3 § LSE är skattepliktiga enligt 2 kap. 3 § LSE. Övriga biodrivmedel är skattepliktiga genom 2 kap. 4 § första stycket 1 LSE. Skatt ska tas ut med de skattebelopp som gäller för likvärdigt fossilt bränsle enligt 2 kap. 1 § LSE.

Skattelättnader tillämpas dock för bränslen som framställts av biomassa. Av 7 kap. 3 a § första stycket 2 LSE framgår att en skattskyldig får göra avdrag för hela energiskatten och hela koldioxidskatten för biodrivmedel (dvs. en beståndsdel som framställts av biomassa) under förutsättning att motorbränslet inte utgör bensin eller

¹ Rådets direktiv 2003/96/EG av den 27 oktober 2003 om en omstrukturering av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet, (EUT L 283, 31.10.2003, s. 51).

dieselbränsle enligt 2 kap. 1 § första stycket 1, 2 eller 3. Om biodrivmedlet utgör fettsyrametylester (Fame) följer dock av 7 kap. 3 a § första stycket 1 LSE att avdraget för energiskatten är begränsat till 44 procent. Vidare framgår av 7 kap. 3 c § andra stycket och 7 kap. 3 d § tredje stycket LSE att en skattskyldig får göra avdrag för bränslen som har samma KN-nummer som fossil bensin eller fossilt dieselbränsle men som framställts av biomassa. Det kan röra sig om t.ex. hydrerade vegetabiliska oljor och fetter, s.k. HVO, eller syntetiska motorbränslen. För dessa biodrivmedel får avdrag göras för hela energiskatten och hela koldioxidskatten. Enligt 7 kap. 3 c § LSE får avdrag också göras för hela koldioxidskatten och 89 procent av energiskatten för biodrivmedel som låginblandas i bensin. För låginblandning i dieselbränsle gäller motsvarande möjlighet att göra avdrag enligt 7 kap. 3 d § LSE med hela koldioxidskatten och 8 procent av energiskatten om beståndsdel utgörs av Fame och med 84 procent om det rör sig om en annan beståndsdel som framställts av biomassa.

För både biodrivmedel i bensin och biodrivmedel i dieselbränsle gäller att avdragsrätten är begränsad och maximalt kan uppgå till 5 volymprocent biodrivmedel som låginblandas i bensin eller dieselbränsle. Denna begränsning gäller dock inte för bränslen som har samma KN-nummer som fossil bensin eller fossilt dieselbränsle men som framställts av biomassa, t.ex. HVO eller syntetiska motorbränslen.

En förutsättning för samtliga fall av avdragsrätt för skatt på bränslen som framställts av biomassa är att bränslet omfattas av ett hållbarhetsbesked enligt 3 kap. 1 b § lagen (2010:598) om hållbarhetskriterier för biodrivmedel och flytande biobränslen. För biogas gäller dock detta krav endast för motorbränsle för transportändamål. Kravet på hållbarhet grundar sig på krav i artikel 17.1 c i det så kallade förnybartdirektivet² om att biodrivmedel samt flytande biobränslen för uppvärmningsändamål måste uppfylla fastlagda hållbarhetskriterier för att få dels räknas med vid mätning av hur väl kraven rörande nationella mål och kvoter för energi från förnybara källor uppfylls, dels ges finansiellt stöd.

Överkompensation och annat om EU:s statsstödsregler

Både koldioxidskatten och energiskatten är att anse som miljörelaterade skatter. Nedsättning av eller befrielse från skatterna kan vara utformade så att åtgärderna definitionsmässigt utgör statsstöd enligt reglerna i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt. Europeiska kommissionen antog under 2008 gemenskapens riktlinjer för statligt stöd till miljöskydd, förkortat miljöstödsriktlinjerna (EUT C 82, 1.4.2008, s. 1). Detta regelverk kan aktualiseras t.ex. vid stödåtgärder i form av befrielse från miljörelaterade skatter som koldioxidskatt och energiskatt. Miljöstödsriktlinjerna har från och med den 1 juli 2014 ersatts av nya riktlinjer för miljöskydd och energi 2014-2020 (EUT C 200, 28.6.2014, s. 1), som tillämpas av kommissionen vid beslut i statsstödsärenden från

² Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/28/EG av den 23 april 2009 om främjande av användningen av energi från förnybara energikällor och om ändring och ett senare upphävande av direktiven 2001/77/EG och 2003/30/EG (EUT L 140, 5.6.2009, s. 16).

och med detta datum. Medlemsstaterna är skyldiga att anpassa befintliga stödordningar till de nya riktlinjerna inom en viss tid.

Grundförutsättningarna för att statsstöd till skydd för miljön ska kunna ges är att stödet har en stimulanseffekt, att det är nödvändigt för att åtgärden ska komma till stånd och är proportionellt. Dessa förutsättningar behandlas närmare i kommissionens riktlinjer. Ett stöd som ges för bränslen som framställts av biomassa får kompensera endast för merkostnaderna för framställningen av bränslet i förhållande till det fossila bränsle som ersätts. I annat fall bedöms överkompensation inträda. Vidare gäller, till följd av bestämmelser i förnybartdirektivet, ett krav på hållbarhet för stöd till biobränslen.

Riksdagen beslutade under hösten 2013 om att införa ett kvotpliktssystem samt åtföljande ändringar av energibeskattningen (prop. 2013/14:1, bet. 2013/14:FiU1, rskr. 2013/12:56). Energibeskattningen utformades på ett sådant sätt att den ansågs följa skattesystemets natur och logik och därmed inte utgöra statsstöd. För att erhålla rättslig säkerhet om denna statsstödsbedömning har regeringen lämnat in en ansökan till kommissionen (se statsstödsärende SA.36972). Eftersom kommissionen vid tidpunkten för riksdagens beslut ännu inte godkänt den svenska ansökan, överlämnade riksdagen åt regeringen att besluta om när lagarna skulle träda i kraft. Inom ramen för den preliminära granskningen av de anmälda åtgärderna har det framkommit att kommissionen varken kan fatta beslut om att de inte utgör stöd eller om att de utgör förenligt stöd. Mot bakgrund härav har riksdagen under hösten 2014 beslutat att såväl lagen (2013:984) om kvotplikt för biodrivmedel som lagen (2013:957) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi ska utgå (se prop. 2013/14:246, bet. 2014/15:SkU4, rskr. 2014/15:3).

Ansökan i statsstödsärendet SA.36972 är fortfarande under beredning hos kommissionen. Kommissionen har genom beslut i statsstödsärende SA.38421 den 24 juni 2014 förlängt tidigare statsstöds godkännande av de nuvarande skattelättnaderna för flytande biodrivmedel t.o.m. utgången av 2015 (EUT C 63, 20.2.2015, s. 5). Regeringen har den 3 februari 2015 hos kommissionen ansökt om en ytterligare förlängning av statsstöds godkännandet med ett år, t.o.m. utgången av 2016. Ansökan är under beredning hos kommissionen.

Regeringen är enligt det statsstödsbeslut som gäller t.o.m. den 31 december 2015 skyldig att rapportera till kommissionen att någon överkompensation inte sker genom den skattelättnad som ges till de flytande biobränslena alternativt vidta korrigerande åtgärder för att åtgärda överkompensationen senast under andra halvåret 2015.

En skattskyldig som gör avdrag för skatt på flytande biodrivmedel enligt 7 kap. 3 a – 3 d §§ LSE är skyldig att till regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer på begäran lämna de uppgifter som regeringen behöver för sin rapportering till kommissionen när det gäller frågan om huruvida det statsstöd som genom avdraget ges för bränslet medför överkompensation i strid med EU-reglerna om statsstöd. Eftersom rapporteringen för 2013 visade på överkompensation för vissa biodrivmedel har kommissionen förenat sitt statsstöds godkännande av den 24 juni 2014 med villkor att en reform görs av det svenska övervakningssystemet, i syfte öka prognosernas kvalitet och göra dem

mer tillförlitliga och att sammanställa övervakningsrapporter oftare än en gång om året.

2.2 Minskad skattebefrielse för vissa biodrivmedel

Promemorians förslag: Befrielsen från energiskatt minskas för etanol som låginblandas i bensin från 89 procent till 79 procent samt för höginblandad etanol från 100 procent till 77 procent av den energiskatt som gäller för bensin.

Ändringarna träder i kraft den 1 december 2015.

Bakgrund för promemorians förslag: För hållbara biodrivmedel gäller i dag, som utvecklats i avsnitt 2.1, viss befrielse från energiskatt och hel befrielse från koldioxidskatt. Skattebefrielsen har hittills i sin helhet betraktats av Europeiska kommission som ett driftsstöd enligt de regler om statsstöd som finns i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (jfr avsnitt 2.1).

Energimyndigheten har i uppdrag att årligen rapportera till regeringen om de skattebefriade biodrivmedlen överkompenserats, eftersom en av förutsättningarna för att ge statsstöd är att det är nödvändigt. Detta innebär bl.a. att ett stöd som ges för bränslen som framställs av biomassa endast får kompensera för merkostnaderna för framställningen av bränslet i förhållande till det fossila bränsle som ersätts. Myndighetens övervakningsrapport avseende skattebefrielse för flytande biodrivmedel 2014 finns tillgänglig i Miljö- och energidepartementet M2015/978/Ee. Kostnadsalkylen i rapporten visar att överkompensation förelåg för höginblandad etanol (E85), fettsyrametylester (Fame), både i höginblandad och i låginblandad form samt låginblandad etanol. Enligt rapporten uppgick 2014 överkompensation av höginblandad etanol till 1,31 kronor och av låginblandad etanol samt ETBE till 0,65 kronor, allt per liter. För låginblandad Fame uppgick överkompensationen till 1,43 kronor per liter och för höginblandad Fame uppgick den till 0,93 kronor per liter. Övrig användning av biodrivmedel som omfattas av statsstödsbeslutet överkompenserades inte under perioden.

Energimyndigheten har även i uppdrag att göra en bedömning av hur överkompensationen kan utvecklas 2015. Myndigheten påpekar i sin bedömning att energiskatten på Fame höjdes den 1 januari 2015 för att åtgärda konstaterad överkompensation 2013. Utifrån dessa höjningar samt de skattesatser på de fossila bränslen som gäller fr.o.m. den 1 januari 2015 förväntas överkompensationen 2015 vara lägre än den som redovisats för 2014. Slutligen konstaterar Energimyndigheten att priserna på fossilt dieselbränsle respektive bensin sjönk markant under 2014 års sista månader. Om det låga priset håller i sig bedömer Energimyndigheten att endast etanol för höginblandning kommer att vara överkompenserat under 2015.

Skälen för promemorians förslag: Det är angeläget att skatteregler och åtgärder är hållbara och försvarbara i ett EU-rättsligt perspektiv. Stabila villkor är också viktiga för de aktörer som producerar och handlar med biodrivmedel samt för de företag som tillverkar fordon som drivs med dessa drivmedel.

Diskussioner pågår med kommissionen om hur den svenska energibeskattningen kan utformas så den inte anses som ett stöd till biobränslen. Eftersom Sveriges befrielse från hela eller delar av skatterna för biodrivmedel är utformade så att kommissionen betraktar åtgärderna som statsstöd måste stödordningen dock nu uppfylla kraven i kommissionens miljöstödsriktlinjer och prövas av kommissionen. Sverige kan därför inte fatta beslut om en utformning av beskattningen av biodrivmedel som innefattar statsstöd utan att stödet har godkänts av kommissionen. Detsamma gäller ändringar av skattereglerna som resulterar i ett ökat stöd till biodrivmedlen. Om en konstaterad överkompensation inte åtgärdas kan de företag som överkompenseras bli skyldiga att betala tillbaka den del av skattebefrielsen som motsvarar överkompensationen jämte ränta.

För 2014 överkompenserades höginblandad etanol med 1,31 kronor per liter och överkompensationen på låginblandad etanol uppgick till 0,65 kronor per liter. För låginblandad Fame uppgick överkompensationen till 1,43 kronor per liter och för höginblandad Fame uppgick överkompensationen till 0,93 kronor per liter. Eftersom energiskatten på Fame höjdes den 1 januari 2015 för att åtgärda konstaterad överkompensation 2013 kan dock en del av den överkompensation för Fame som uppstod 2014 redan ses som åtgärdad. Samtidigt höjdes dock även energi- och koldioxidskatterna på dieselbränsle och bensin från och med 1 januari 2015 (se prop. 2009/10:41, bet. 2009/10:SkU21, rskr. 2009/10:122).

Det är rimligt att hänsyn tas till den prognostiserade oljeprisutvecklingen för 2015 och 2016 vid åtgärdande av den överkompensation som uppstod under 2014. Utifrån OECD-FAO:s prisprognos på råvarorna som används för att producera Fame och etanol samt bedömningar av prisutvecklingen för fossila drivmedel har överkompensationen prognostiserats för resterande del av stödperioden. Prognosen tyder på att, utifrån nu gällande skatteregler, endast etanol för hög- och låginblandning kan komma att vara billigare än sin fossila motsvarighet 2015 och 2016.

I syfte att minska sannolikheten för att höginblandad etanol, s.k. E85, och låginblandad etanol överkompenseras under stödperioden, föreslås följande minskningar av befrielsen från energiskatt på E85 och låginblandad etanol. Befrielsen från energiskatt minskas för etanol som låginblandas i bensin från 89 procent till 79 procent samt för höginblandad etanol från 100 procent till 77 procent av den energiskatt som gäller för bensin. Minskningarna av befrielsen baseras på prognosen för framtida överkompensation under stödperioden och tar viss höjd för osäkerheten i denna prognos. Det bör noteras att samtliga biodrivmedel, till skillnad från fossil bensin och fossilt dieselbränsle, även fortsättningsvis är helt befriade från koldioxidskatt. Då världsmarknadspriset på olja förväntas vara fortsatt lågt minskar sannolikheten för framtida överkompensation. Detta bedöms delvis kunna fungera som en säkerhetsmarginal mot att biodrivmedlen åter igen blir överkompenserade under stödperioden. Av denna anledning behöver inte den konstaterade överkompensationen på Fame och endast delar av överkompensationen på etanol 2014 åtgärdas.

Det följer av gällande statsstödsbeslut att överkompensationen måste åtgärdas senast under andra halvåret 2015. Förslagen till minskad skattebefrielse föreslås därför träda i kraft den 1 december 2015.

Förslaget föranleder ändringar i 7 kap. 3 a och 3 c §§ lagen (1994:1776) om skatt på energi. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 december 2015.

2.3 Höjd energiskatt på bensin och dieselbränsle samt minskad skattebefrielse för vissa biodrivmedel

Promemorians förslag: Energiskatten på fossil bensin och fossilt dieselbränsle höjs, utöver den årliga omräkningen med hänsyn till utvecklingen av konsumentprisindex, med 44 öre per liter för bensin och med 48 öre per liter för dieselbränsle.

Utöver vad som föreslås i avsnitt 1 minskas befrielsen från energiskatt, för etanol som låginblandas i bensin till 74 procent samt för höginblandad etanol (E85) till 72 procent av den energiskatt som gäller för bensin.

För Fame (fettsyrametylester) som höginblandas i dieselbränsle minskas befrielsen från energiskatt från 44 procent till 36 av den energiskatt som gäller för dieselbränsle. För HVO (hydrerade vegetabiliska oljor och fetter) minskas befrielsen från energiskatt från 100 procent till 80 procent av den energiskatt som gäller för dieselbränsle.

Ändringarna träder i kraft den 1 januari 2016.

Skälen för promemorians förslag: Klimatfrågan är vår tids ödesfråga och en av regeringens prioriteringar. Regeringen vill intensifiera insatserna för att nå en fordonsflotta fri från fossila bränslen (se prop. 2014/15:1, UO 20 s. 79). Klimat- och miljöpåverkan från transportsektorn ska minska. Regeringen vill se en överflyttning av gods från väg till sjöfart och järnväg (se a.a.). Det är därför angeläget att öka den styrande effekten av energi- och koldioxidskatterna för att stimulera till omställning till minskade växthusgasutsläpp från vägtrafiken och överflyttning till andra transportslag. Världsmarknadspriset på olja förväntas också vara fortsatt lågt under de kommande åren jämfört med föregående år. Även i ett scenario med högre oljepris på sikt kan skattehöjningar motiveras för att öka miljöstyrningen och minska klimatutsläppen. Utsläppen av växthusgaser i sektorerna utanför EU:s system för handel med utsläppsrätter härrör till ca hälften från bensin och dieselbränsle förbrukat inom transportsektorn. Eftersom det föreligger ett samband mellan låga priser på fossila bränslen och hög drivmedelskonsumtion kan drivmedelsskatter skapa incitament för en mer energieffektiv utveckling av transportererna. Höga drivmedelspriser ökar efterfrågan på mer bränslesnåla bilar samt alternativa transportmedel. Energiskatten på bensin och dieselbränsle bör därför höjas.

För att uppnå en effektiv styrning mot de uppsatta klimat- och energipolitiska målen, är det angeläget att skatterna är utformade på ett kostnadseffektivt sätt. Utöver energiskattens tydliga fiskala roll har den också ett styrande inslag, genom att den verkar allmänt dämpande på energianvändningen och bidrar alltså till en ökad energieffektivisering.

Det är angeläget att på sikt i ökad utsträckning än i dag ta ut energiskatt på fossila drivmedel efter bränslets energiinnehåll. Beräknat efter energiinnehåll är skillnaden mellan skatten på dieselbränsle och skatten på bensin förhållandevis stor, även om de energiskattehöjningar som genomförts 2011 och 2013 har bidragit till att minska skillnaden. För att inte motverka den påbörjade omläggningen av beskattningen till en energiskatt efter energiinnehåll föreslås därför att energiskatten på dieselbränsle höjs något mer än energiskatten på bensin per liter så att beskattningen per energienhet hålls ungefär oförändrad.

Vid en samlad bedömning, där bl.a. ingår ett hänsynstagande till de senaste årens utveckling av bruttonationalprodukten (BNP), föreslås att energiskatten höjs med 40 öre per liter för bensin och med 44 öre per liter för dieselbränsle. Dessa höjningar sker utöver den årliga indexomräkningen utifrån förändringar av konsumentprisindex (KPI), som görs för alla fossila bränslen (jfr avsnitt 2.1).

Det är angeläget att skatteregler och åtgärder är hållbara och försvarbara i ett EU-rättsligt perspektiv. Stabila villkor är också viktigt för de aktörer som producerar och handlar med biodrivmedel samt för de företag som tillverkar fordon som drivs med dessa drivmedel.

Diskussioner pågår med kommissionen om hur den svenska energibeskattningen kan utformas så att den inte anses som ett stöd till biobränslen. Eftersom Sveriges befrielse från hela eller delar av skatterna för biodrivmedel är utformade så att kommissionen betraktar åtgärderna som statsstöd måste stödordningen dock nu uppfylla kraven i kommissionens miljöstödsriktlinjer och prövas av kommissionen. Sverige kan därför inte fatta beslut om en utformning av beskattningen av biodrivmedel som innefattar statsstöd utan att stödet har godkänts av kommissionen. Detsamma gäller ändringar av skattereglerna som resulterar i ett ökat stöd till biodrivmedlen. Att både befrielsen från koldioxidskatt och energiskatt utgör statsstöd enligt reglerna i fördraget innebär att en höjning av koldioxidskatten eller energiskatten på de fossila alternativen ytterligare ökar sannolikheten för överkompensation för de skattebefriade biodrivmedlen.

Eftersom unionsrätten således sätter begräsningar för hur mycket lägre skatt som kan tas ut på biodrivmedel är det, när energiskatten på bensin och dieselbränsle höjs därför nödvändigt att även den procentuella befrielsen från energiskatten för biodrivmedel som ersätter dessa minskas i motsvarande omfattning, omräknat efter energiinnehåll. Detta innebär ökat uttag av energiskatt på hög- och låginblandad Fame, hög- och låginblandad etanol samt för HVO.

Förslaget föranleder ändringar i 2 kap 1 § samt 7 kap. 3 a, 3 c och 3 d §§ lagen (1994:1776) om skatt på energi. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2016.

2.4 Omräkning av skattesatserna på bränslen efter prisutveckling respektive reala inkomstökningar

Promemorians förslag: Indexomräkningen av energi- och koldioxidskattesatserna för fossila bränslen görs för 2016 genom ändringar av skattesatserna i lagen om skatt på energi. Omräkningen grundar sig på prognosticerade förändringar i konsumentprisindex (KPI).

För 2017 och framåt sker en omräkning av skattebeloppen för de fossila bränslena genom en förordning som utfärdas av regeringen med stöd av bestämmelser i lagen om skatt på energi. I dessa fall grundar sig beräkningarna på faktiska förändringar i konsumentprisindex för samtliga fossila bränslen. För bensin och dieselbränsle görs även en omräkning av skattesatserna som beaktar utvecklingen av bruttonationalprodukten (BNP). Detta sker genom ett tillägg av två procentenheter till KPI-omräkningen. Denna tillkommande omräkning sker av såväl energiskatten som koldioxidskatten men uttrycks som en höjning av enbart energiskatten.

Ändringarna träder i kraft den 1 januari 2016.

Promemorians bedömning: De senaste årens utveckling av BNP är en av de faktorer som beaktas vid omfattningen av de höjningar av energiskatten på bensin och dieselbränsle som görs för 2016 (se förslag under avsnitt 2.3).

Bakgrund för promemorians förslag: I olika sammanhang har aktualiserats om skattesatserna på energiområdet, utöver den allmänna prisutvecklingen i form av historiska förändringar i konsumentprisindex (KPI), även bör räknas om med hänsyn till reala inkomstökningar (BNP-utvecklingen). Denna fråga har under senare år bl.a. behandlats av Klimatberedningen (se SOU 2008:24 s. 294) samt av Utredningen om fossilfri fordonstrafik (se SOU 2013:84 s. 619). Sedan 1994 räknas skiktgränserna för uttag av statlig inkomstskatt på beskattningsbara förvärvsinkomster om årligen med KPI-utvecklingen med ett tillägg av två procentenheter. Denna uppskrivning med två procentenheter syftar till att korrigera för reallöneökningar.

Skälen för promemorians förslag: Den årliga omräkningen av skattesatserna på energiområdet med hänsyn till KPI-utvecklingen bör behållas. Den säkerställer på ett lämpligt sätt att skattesatserna realvärdesäkras. KPI-omräkningen bör, såsom hittills, ske genom en förordning som utfärdas av regeringen med stöd av bestämmelser i lagen (1994:1776) om skatt på energi, förkortad LSE. I denna promemoria föreslås dock ändringar av energiskattesatserna på bensin och dieselbränsle. Av praktiska skäl är det därför lämpligt att KPI-omräkningen av energi- och koldioxidskattesatserna för fossila bränslen för 2016 görs genom ändringar av skattesatserna i 2 kap. 1 § LSE.

Omräkningen i denna promemoria grundar sig på prognosticerade förändringar i konsumentprisindex (KPI) mellan juni 2014 och juni 2015. Enligt prognosen kommer index att sjunka med 0,26 procent under perioden. Indexomräkning av energi- och koldioxidskattesatserna för

vissa bränslen redovisas i tabell 2.1. I tabellen redovisas även de föreslagna ändringarna av energiskattesatserna på bensin och dieselbränsle och de totala ändringarna av skattesatserna inklusive KPI-justeringen för 2016. En mervärdesskatteeffekt tillkommer om priset på bränslen i motsvarande mån förändras och om köparen är en privatperson. För företag som har rätt av dra av denna ingående mervärdesskatt tillkommer inte någon sådan effekt. För förväntade förändringar av priset vid pump inklusive mervärdesskatteeffekt till följd av förslagen för 2016 i denna promemoria, se Tabell 2.4 i avsnitt 2.6.

När de faktiska förändringarna av KPI under perioden mellan juni 2014 och juni 2015 är kända kan dessa ligga till grund för de omräkningar av skattesatserna som läggs fram i ett kommande förslag från regeringens sida.

Eftersom skattesatserna för 2016 genom förslag i denna promemoria omräknas utifrån prognosticerade KPI-förändringar under perioden fram t.o.m. juni 2015, föreslås att den KPI-omräkning som ska ske av regeringen med stöd av bestämmelser i LSE flyttas fram och görs först inför kalenderåret 2017 och följande kalenderår. Omräkningen grundar sig då på förhållandet mellan det allmänna prisläget i juni månad året närmast före det år beräkningen avser och prisläget i juni 2015. I dessa fall grundar sig beräkningarna således på faktiska KPI-förändringar för samtliga fossila bränslen.

Tabell 2.1 Förslagna ändringar av skattesatser för vissa bränslen för 2016 inklusive omräkning enligt KPI

Energislag	Indexomräkning enligt KPI av koldioxidskatt	Indexomräkning enligt KPI av energiskatt	Höjning av energiskatt ¹	Summa
Bensin, miljöklass 1, öre/l	-1	-1	44	42
Dieselbränsle, miljöklass 1, öre/l	-0,8	-0,5	48	46,7
Eldningsolja, kr/m ³	-8	-2	0	-10
Naturgas, drivmedel ² , kr/1000 m ³	-6	0	0	-6

¹ En av faktorerna som beaktas vid höjning av energiskatt 2016 är utvecklingen av BNP de senaste åren.

² Ingen energiskatt tas ut på naturgas för drivmedelsanvändning.

Det finns anledning att se över den tekniska konstruktionen av den årliga omräkningen i syfte att i högre grad än i dag förena den med en långsiktig miljöskattepolitik. Det är två av vår generations största utmaningar att stoppa miljöförstörelsen och minska klimatutsläppen. Miljöpåverkan från transportsektorn ska minska. Det är därför angeläget att öka den styrande effekten av energi- och koldioxidskatterna och förbättra möjligheterna för Sverige att på ett kostnadseffektivt sätt uppfylla den långsiktiga prioriteringen om en fossiloberoende

fordonsflotta 2030 och visionen om att Sveriges nettoutsläpp av växthusgaser ska vara noll 2050.

Utsläppen av växthusgaser i sektorerna utanför EU:s system för handel med utsläppsrätter härrör till ca hälften från bensin och dieselbränsle. Under de senaste åren har ökningen av KPI varit måttlig medan tillväxten i BNP och de reala inkomstökningarna i samhället varit betydligt högre. Det huvudsakliga ekonomiska styrmedlet för att nå utsläppsminskningar utanför handelssystemet utgörs i dag av koldioxidskatten. I syfte att spegla en hög ambitionsnivå i klimatarbetet och ge en långsiktig signal om vikten av att minska utsläppen av växthusgaser och även bidra till en effektivare energianvändning bör, utöver KPI-utvecklingen, en årlig BNP-omräkning göras av energi- och koldioxidskattesatserna på bensin och dieselbränsle. Härigenom skapas ökade förutsättningar för att stegvis öka omställningstrycket i transportsektorn från användning av bensin och dieselbränsle till andra alternativ som bidrar till minskade växthusgasutsläpp.

Sett över en längre tidperiod har BNP årligen nominellt ökat med omkring två procentenheter utöver den allmänna prisutvecklingen. I syfte att skapa ett enkelt, men ändå rättvisande schablonmässigt uttryckt mått på utvecklingen av BNP, föreslås därför att ett tillägg av två procentenheter till KPI-utvecklingen används vid den årliga omräkningen av energi- och koldioxidskattesatserna på bensin och dieselbränsle. Det rör sig om energiprodukter som avses i 2 kap. 1 § 1, 2, 3 b och 7 LSE, dvs. bensin (inklusive flygbensin) och omärkt dieselbränsle. Den framtida utvecklingen av BNP bör dock följas.

Det är av kostnadseffektivitetsskäl angeläget att behålla en generell koldioxidskattenivå, uttryckt i öre per kilogram koldioxid, för samtliga fossila bränslen. Koldioxidskattesatserna för respektive fossila bränsle grundas på beräkningar utifrån innehållet av fossilt kol i bränslena. Även om tillägget av två procentenheter till KPI-utvecklingen bör användas vid en omräkning av såväl energi- som koldioxidskattesatserna för bensin och dieselbränsle, föreslås dock resultatet av den tillkommande omräkningen i sin helhet uttryckas som förändringar av energiskattesatserna på dessa bränslen. Denna konstruktion leder till att den generella koldioxidskattenivån för samtliga fossila bränslen kvarstår då den totala punktskatten för bensin och dieselbränsle årligen höjs med BNP-tillägget.

Den tillkommande omräkningen av skattesatserna för bensin och dieselbränsle föreslås införas som del i den årliga omräkning av skattesatserna som regeringen ska göra med stöd av bestämmelser i LSE inför kalenderåret 2017 och följande kalenderår. Utvecklingen av BNP de senaste åren bör dock beaktas redan i skattesatserna på bensin och dieselbränsle för 2016, vilket lämpligen sker genom att den ingår som en av de faktorer som beaktas vid bedömningen av de höjningar av energiskatten på bensin och dieselbränsle som föreslås för detta år (se förslag under avsnitt 2.3).

Förslaget föranleder ändringar i 2 kap. 1 och 1 b §§ LSE. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2016.

2.5 Ökad befrielse från koldioxidskatt för dieselbränsle i jordbruks- och skogsbruksmaskiner

Promemorians förslag: Befrielsen från koldioxidskatt för dieselbränsle i arbetsmaskiner i jordbruks-, skogsbruks- och vattenbruksverksamheterna ökas från 90 öre per liter till 138 öre per liter.

Ändringen träder i kraft den 1 januari 2016.

Bakgrund för promemorians förslag: I dag medges befrielse från koldioxidskatt med 900 kronor per kubikmeter för dieselbränsle som förbrukas inom yrkesmässig jordbruks-, skogsbruks- och vattenbruksverksamhet för drift av andra motordrivna fordon än personbilar, lastbilar och bussar, se 6 a kap. 2 a § lagen (1994:1776) om skatt på energi, förkortad LSE. Koldioxidskattebefrielse medges således med andra ord med 90 öre per liter för dieselbränsle som förbrukas i arbetsmaskiner inom de angivna sektorerna.

Skälen för promemorians förslag: Med hänsyn till den utsatta konkurrenssituation som det svenska jord- och skogsbruket för närvarande befinner sig i, bör näringarna i dess helhet kompenseras för den höjning som görs av energiskatten på dieselbränsle 2016. Det bör ske genom att den nuvarande befrielsen från koldioxidskatten på sådant bränsle i arbetsmaskiner i jordbruks-, skogsbruks- och vattenbruksverksamheterna ökas med motsvarande belopp, dvs. 48 öre per liter, eller med andra ord från 90 öre till 138 öre per liter.

Förslaget föranleder en ändring i 6 a kap. 2 a § LSE. Ändringen föreslås träda i kraft den 1 januari 2016.

2.6 Konsekvensanalys

Inledning

Tabeller och stora delar av denna konsekvensbeskrivning tar sin utgångspunkt i förändringen från nuvarande beskattning till den beskattning som gäller fr.o.m. den 1 januari 2016. Detta trots att den del av energiskattehöjningen på etanol som härrör från åtgärdande av överkompensation träder i kraft den 1 december 2015.

Energiskatten för dieselbränsle, miljöklass 1, uppgår 2015 till 1 833 kronor per kubikmeter. Förslagen i denna promemoria innebär tillsammans med prognosticerad KPI-justering av skattesatserna för 2016 en höjning till 2 308 kronor per kubikmeter.

För Fame (fettsyrametylester) som låginblandas i dieselbränsle är befrielsen från energiskatt i dag 8 procent vilket ungefär innebär energiskatt efter energiinnehåll och dieselskattehöjningen motsvarar en höjning av energiskatten på låginblandad Fame från 1 686 till 2 123 kronor per kubikmeter. Befrielsen från energiskatt för höginblandad Fame minskar från 44 procent till 36 procent av den

energiskatt som gäller för dieselbränsle. Detta motsvarar en höjning från 1 026 till 1 477 kronor per kubikmeter för höginblandad Fame.

Befrielsen från energiskatt för HVO (hydrerade vegetabiliska oljor och fetter) minskas från 100 procent till 80 procent av energiskatten på fossilt dieselbränsle. Detta motsvarar en energiskatt om 462 kronor per kubikmeter HVO.

Energiskatten för bensin, miljöklass 1, uppgår 2015 till 3,25 kronor per liter. Förslagen i denna promemoria innebär tillsammans med prognosticerad KPI-justering av skattesatserna för 2016 en höjning till 3,68 kronor per liter.

Befrielsen från energiskatt för etanolbränsle som låginblandas i bensin uppgår 2015 till 89 procent av den energiskatt som gäller för bensin. Höginblandad etanol är i dag fullständigt skattebefriad. Befrielsen från energiskatt för höginblandad etanol minskas från 100 procent till 72 procent av den energiskatt som gäller för bensin. Detta motsvarar en energiskatt om 1,03 kronor per liter på höginblandad etanol varav ungefär 0,75 kronor härrör från åtgärdande av överkompensation 2014.

För låginblandad etanol sänks befrielsen från energiskatt från 89 procent till 74 procent av den energiskatt som gäller för bensin. Detta motsvarar en höjning från 0,36 till 0,96 kronor per liter låginblandad etanol. Av höjningen härrör ungefär 0,32 kronor per liter från överkompensation 2014.

I Tabell 2.2 nedan summeras hur energiskatten på bensin och dieselbränsle samt energiskattebefrielsen för olika biodrivmedel förändras till följd av förslagen i denna promemoria. I tabellen har även hänsyn tagits till den prognosticerade KPI-utvecklingen av skattesatserna för 2016.

Tabell 2.2 Energiskatt på dieselbränsle, bensin och motsvarande biodrivmedel 2016 jämfört med 2015

	Energiskattebefrielse		Energiskatt	
	2015	2016	2015	2016
Dieselbränsle och bränslen som ersätter dieselbränsle	Procent	Procent	Kr/m³	Kr/m³
Dieselbränsle miljöklass 1	-	-	1 833	2 308
Fame, låginblandad	8	8	1 686	2 123
Fame, höginblandad	44	36	1 026	1 477
HVO	100	80	0	462
Bensin och bränslen som ersätter bensin	Procent	Procent	Kr/l	Kr/l
Bensin, miljöklass 1	-	-	3,25	3,68
Etanol, låginblandad	89 ¹	74	0,36	0,96
Etanol, höginblandad	100 ¹	72	0	1,03

¹ Energiskattebefrielsens storlek 2015 gäller t.o.m. den 30 november. Fr.o.m. den 1 december är energiskattebefrielsen, enligt förslag i denna promemoria, för låginblandad etanol 79 procent och för höginblandad etanol 77 procent.

Anm: Fossila drivmedel är även belagda med koldioxidskatt, 2015 är koldioxidskatten på dieselbränsle 3 218 kr/m³ och på bensin 2,60 kr/l. Låginblandade biodrivmedel under fem volymprocent är fullständigt befriade från koldioxidskatt. Även höginblandade biodrivmedel och HVO är fullständigt befriade från koldioxidskatt.

Offentligfinansiella effekter

Den höjda energiskatten på bensin och dieselbränsle bedöms öka skatteintäkterna med 3,68 miljarder kronor 2016. Den föreslagna höjningen av energiskatten på dieselbränsle skulle innebära att nettoskatten för jord- och skogsbrukets arbetsmaskiner kommer att öka. Den ökade kostnaden för jord- och skogsbruket som följer av den höjda energiskatten på dieselbränsle kompenseras dock genom att nedsättningen av koldioxidskatt ökar i motsvarande grad. Denna kompensation medför att skatteintäkterna minskar med 0,18 miljarder kronor 2016. För att undvika att risken för överkompensation ökar när energiskatten på bensin och dieselbränsle höjs så föreslås även att energiskatten på biodrivmedel höjs med motsvarande belopp, omräknat efter energiinnehåll. Etanol för såväl hög- som låginblandning var överkompenserad 2014 och därför föreslås att energiskattebefrielsen för etanol sänks ytterligare. Skatteintäkterna från införd eller höjd energiskatt på låginblandade biodrivmedel bedöms öka med 0,40 miljarder kronor 2016 och skatteintäkterna från höginblandade biodrivmedel bedöms öka med 0,24 miljarder kronor 2016. Av de ökade skatteintäkterna från energiskatt på biodrivmedel 2016 härrör ca 0,20 miljarder kronor från åtgärdande av överkompensation som uppstod 2014. Förslaget att åtgärda överkompensationen på hög och låginblandad etanol föreslås träda i kraft 1 december 2015. Skatteintäkterna förväntas med anledning av detta öka med ca 0,02 miljarder kronor 2015 vilket inte framgår av tabellen. Förslaget om tillkommande omräkning av

punktskatten på bensin och dieselbränsle som beaktar utvecklingen av BNP bedöms preliminärt öka skatteintäkterna med ca 0,88 miljarder kronor 2017 och ytterligare ca 0,8 miljarder kronor för vart år därefter.

Förslagen bedöms sammantaget öka skatteintäkterna med ungefär 4,14 miljarder kronor 2016. Effekterna över tid samt brutto och varaktig effekt redovisas i Tabell 2.3.

Tabell 2.3 Samlade offentligfinansiella effekter. Bruttoeffekt 2016, periodiserad nettoeffekt 2016-2019 samt varaktig effekt (miljarder kronor)

	Brutto	Netto			Varaktig	
	2016	2016	2017	2018		2019
Höjd energiskatt på dieselbränsle med 0,48 kr/l	2,37	2,14	1,96	1,97	1,98	2,17
Höjd energiskatt på bensin med 0,44 kr/l	1,37	1,54	1,29	1,33	1,4	1,44
Ökad befrielse av koldioxidskatt för dieselbränsle inom jord- och skogsbruk	-0,23	-0,18	-0,18	-0,18	-0,18	-0,18
Höjd eller införd energiskatt på biodrivmedel	0,47	0,64	0,58	0,61	0,62	0,63
<i>varav låginblandade biodrivmedel</i>	0,38	0,4	0,37	0,39	0,39	0,4
<i>varav höginblandade biodrivmedel</i>	0,09	0,24	0,21	0,22	0,23	0,23
BNP-omräkning av punktskatterna på bensin och dieselbränsle¹	0,00	0,00	0,88	1,69	2,52	2,52
Totalt	3,98	4,14	4,53	5,42	6,34	6,58

Anm: Beloppen är avrundade och summerar inte alltid.

¹ Som del i den årliga omräkning av skattesatserna som regeringen ska göra med stöd av bestämmelser i LSE inför kalenderåret 2017 och följande kalenderår.

Effekter för hushållen och företagen

Eftersom det föreligger ett samband mellan låga priser på fossila bränslen och hög drivmedelskonsumtion per bil och capita så kan drivmedelsskatter skapa incitament för en mer energieffektiv utveckling av transporterna. Höga drivmedelspriser ökar efterfrågan på mer bränslesnåla fordon samt alternativa transportmedel. Syftet med höjda drivmedelsskatter är att stimulera till en omställning av minskade växthusgasutsläpp från transportsektorn samt gynna energieffektivare fordon.

Förslagen för 2016 påverkar priset vid pump för bensin, dieselbränsle och de höginblandade biodrivmedlen såsom E85. Drivmedel beskattas i Sverige med energiskatt, koldioxidskatt och mervärdesskatt. En

mervärdesskatteeffekt tillkommer om köparen är en privatperson. För företag som har rätt av dra av denna ingående mervärdesskatt tillkommer inte någon sådan effekt. Preiseffekten varierar mellan bränslena och kan även bero på hur mycket biodrivmedel som blandas in. Då energiskatten höjs något mer på dieselbränsle än på bensin kommer priset på dieselbränsle att öka mer än priset på bensin, räknat per liter. För dieselbränsle med fem procents inblandningsnivå av Fame och åtta procents inblandning av HVO bedöms priset vid pump öka med 0,60 kronor per liter inklusive mervärdesskatt. För bensin med 5 procents inblandning av etanol väntas priset stiga med 0,55 kronor per liter inklusive mervärdesskatt. Pumppriseffekt på höginblandad Fame beror på inblandningsnivå. För Fame är pumppriseffekt, inklusive mervärdesskatt, vid 100 procent Fame 0,56 kronor per liter inklusive mervärdesskatt. Höginblandad etanol (E85) är det bränsle som var mest överkompenserat under 2014. Överkompensation föreslås i denna promemoria åtgärdas genom en lägre energiskattebefrielse och på grund av detta blir också pumppriseffekten hög relativt bensin. E85 med 15 procent bensin och 85 procent etanol förväntas genom förslaget bli 1,18 kronor per liter dyrare vid pump, inklusive mervärdesskatt. Förslaget påverkar således samtliga som använder ett fordon drivet på bensin, dieselbränsle, E85 eller höginblandad Fame (B100). Se Tabell 2.4 nedan för en bedömning av hur de olika förslagen påverkar bränslepriserna vid pump, inklusive mervärdesskatt. En konsekvens av att energiskatten endast höjs på flytande drivmedel är att gas och el som drivmedel får ytterligare stärkt konkurrenskraft i förhållande till dessa.

Tabell 2.4 Exempel på priseffekt för hushåll 2016 vid pump till följd av förändrade skatteregler, inkl. mervärdesskatt (kr/l)

Åtgärd	Dieselbränsle	Bensin	E85	B100
	5 % Fame, 8 % HVO	5 % etanol	85 % etanol, 15 % bensin	100 % Fame
Höjd energiskatt på dieselbränsle med följdändringar på Fame och HVO	0,60	-	-	0,56
Höjd energiskatt på bensin med följdändringar på etanol	-	0,53	0,38	-
P.g.a. överkompensation 2014	-	0,02	0,80	-
Totalt kronor/liter	0,60	0,55	1,18	0,56

Effekten på hushåll skiljer sig beroende på vad det är för typ av hushåll, biltyper, samt i vilken grad hushållet är beroende av bilen. Det senare kan skilja markant mellan hushåll i glesbygd och hushåll i stadsregioner med god tillgång till kollektivtrafik. Højningen av energiskatten på bensin påverkar fler hushåll än højningen av energiskatten på dieselbränsle.

Energiskatten på dieselbränsle höjs mer än energiskatten på bensin per liter. Räknet efter bränslenas energiinnehåll är dock höjningen ungefär densamma. Sammantaget innebär förslaget högre kostnader för många hushåll. För en bilist som en kör ungefär 1 500 mil per år innebär skattehöjningen på bensin respektive dieselbränsle ökade kostnader med ungefär 500-650 kronor 2016.

I Sverige förbrukas merparten av all bensin och dieselbränsle inom transportsektorn. Huvudsakligen påverkas därför de näringssektorer som i hög grad är beroende av vägtransporter. Skattehöjningen på dieselbränsle påverkar i första ledet åkerinäringen och därigenom även den industri och de näringar som i hög grad är beroende av vägtransporter. Livsmedelssektorn och skogsindustrin förväntas få de största ökningarna av transportkostnader, dock bedöms konsekvenserna för livsmedelsindustrin bli begränsad eftersom transportkostnaderna utgör en relativt liten del av de totala produktionskostnaderna. Hur hårt åkerinäringen drabbas beror på i hur stor grad de förlorar marknadsandelar gentemot utländska åkerier. Det bedöms dock finnas viss potential för effektiviseringar inom transportsektorn genom mer bränslesnåla fordon, effektivare motorteknik samt förändrat körbeteende.

Den ökade kostnaden för jord- och skogsbruket som följer av den höjda energiskatten på dieselbränsle 2016 kompenseras genom att befrielsen från koldioxidskatt ökas i motsvarande grad. Därmed förväntas ingen effekt av dieselskattehöjningen inom dessa näringar 2016.

Förslaget att räkna om skattesatserna på bensin och dieselbränsle med även BNP-utvecklingen fr.o.m. 2017 medför ytterligare höjning av punktskatten på bensin miljöklass 1 med 12 öre per liter bensin (15 öre inklusive mervärdesskatt), utöver den generella KPI-omräkningen. Punktskatten på dieselbränsle, miljöklass 1 höjs därigenom med 11 öre per liter (13,75 öre inklusive mervärdesskatt) 2017. Efter 2017 höjs punktskatten på bensin och dieselbränsle årligen i samma storleksordning. Skattehöjningarna till följd av BNP-omräkningen påverkar vad gäller dieselbränsle på samma sätt som höjningen av energiskatten 2016, dvs. i första ledet åkerinäringen och därigenom även den industri och de näringar som i hög grad är beroende av vägtransporter. Effekterna bedöms dock bli mindre påtagliga då höjningarna sker stegvis. Vad gäller bensin kommer även effekterna att bli mindre påtagliga vid en BNP-omräkning jämfört med höjningen av energiskatten på bensin 2016. Då höjningarna sker stegvis mildras övergångseffekterna för företag och hushåll.

Det är angeläget att ge stabila villkor för de aktörer som producerar och handlar med biodrivmedel. Att höja energiskatten på etanol för såväl hög- som låginblandning åtgärdar delar av den konstaterade överkompensationen 2014 och minskar risken för överkompensation under resterande del av stödperioden. För att inte öka risken för framtida överkompensation och därmed öka möjligheten för långsiktiga villkor är det även viktigt att skillnaden i beskattning mellan fossila drivmedel och de biodrivmedel som kan ersätta dessa inte ökar när energiskatten på bensin och dieselbränsle höjs. Att energiskatten på biodrivmedel höjs justerat efter biodrivmedelns energiinnehåll gör att deras konkurrenskraft behålls oförändrad gentemot bensin och dieselbränsle efter att överkompensationen åtgärdats.

Av de personbilar som ägs av fysiska personer står män som ägare till knappt två tredjedelar. Fordonen som ägs av män körs också i genomsnitt något längre per år än fordonen som ägs av kvinnor. Även om det i ett hushåll inte behöver vara ägaren av fordonet som också framför det och betalar bränslekostnaderna bedöms ändå den höjda energiskatten på bensin och dieselbränsle inklusive BNP-omräkningen påverka män något mer.

Effekter för målpuppfyllelse och miljön

Förslaget att höja energiskatten på bensin och dieselbränsle gör att det blir dyrare att köra bil samt att andelen rörliga kostnader förknippade med brukande av bil ökar. Att det blir dyrare att använda sitt fordon ökar incitamenten för fordonsägare att minska sitt bilanvändande vilket bedöms minska koldioxidutsläppen. Högre energiskatter kan även medföra ökade incitament för fordonsägare att välja energieffektiva fordon, vilket kan medföra ytterligare minskade koldioxidutsläpp. Eftersom förslaget även innebär att energiskatten på biodrivmedel höjs i ungefär motsvarande utsträckning omräknat efter energiinnehåll förändras däremot inte konkurrenssituationen mellan fossila bränslen och biodrivmedel.

Genom att ytterligare höja energiskatten på etanol för att åtgärda överkompensation blir dock etanol till både hög- och låginblandning dyrare än tidigare i förhållande till bensin och andra drivmedel. Att etanol blir relativt sett dyrare kan leda till minskad användning av etanol. Det bör dock noteras att denna jämförelse utgår från situationen då etanol för hög- och låginblandning är överkompenserad (billigare än sin fossila motsvarighet). Det nuvarande statsstödsgodkännandet för godkännande av skattebefrielsen vilar på åtaganden för att förhindra överkompensation. Om åtagandena inte uppfylls gäller inte statsstödsgodkännandet och skattebefrielsen av biodrivmedel är ett otillåtet statsstöd som kan resultera i återkrav av stödbeloppet, inklusive ränta, från berörda företag. I en jämförelse med utgångspunkt i att Sverige ska följa EU-rätten kan energiskattehöjningen för att åtgärda överkompensation i stället ses som en mindre förändring än vad som annars skulle kunna krävas.

Förslaget om minskad befrielse från energiskatt för etanol till både hög- och låginblandning för att åtgärda överkompensation bedöms oavsett jämförelsescenario inte försämra biodrivmedlens konkurrensvillkor i en sådan utsträckning att målet om att minska klimatgaserna med 40 procent påverkas. Förslaget bedöms inte heller påverka möjligheterna för Sverige att uppfylla målet om 50 procent förnybar energi i Sverige 2020. Sverige har även ett mål om 10 procent förnybart i transportsektorn 2020. Den förnybara andelen i transportsektorn beräknades av Energimyndigheten uppgå till knappt 15 procent 2013. Andelen förnybara drivmedel inom transportsektorn bedöms enligt Energimyndigheten öka med 5 procentenheter till 2016 och då uppgå till knappt 20 procent. Förslaget bedöms därmed inte heller riskera uppfyllandet av målet om 10 procent förnybart i transportsektorn 2020.

Förslagen att höja energiskatten på bensin och dieselbränsle och genomföra motsvarande höjningar på etanol, Fame och HVO omräknat efter energiinnehåll samt att åtgärda uppkommen överkompensation på etanol till både hög- och låginblandning bedöms sammantaget leda till en reduktion av utsläppen med ungefär 0,3 miljoner ton koldioxidekvivalenter. Förslaget om att BNP-justerera punktskatterna på bensin och dieselbränsle kan för 2017 och framåt medföra reduktion av utsläppen med ytterligare 0,1 miljoner ton koldioxidekvivalent årligen. De minskade utsläppen av koldioxid är prognosticerade på 10-15 års sikt. Det finns dock uppenbara svårigheter att prognosticera minskningen av koldioxidutsläpp för respektive skatteförändring. Det finns många faktorer som påverkar utsläppen såsom oljepris, teknisk utveckling och konjunkturutveckling.

Effekter för myndigheter och domstolar

Förslaget kan komma att medföra vissa kostnader för Skatteverket för information, anpassningar av system och blanketter m.m. Dessa kostnader bedöms kunna hanteras inom befintliga och beräknade anslagsramar inom utgiftsområdet. Förslagen bedöms inte påverka antalet mål eller på annat sätt påverka arbetsbelastningen i de allmänna förvaltningsdomstolarna och inte heller medföra några ökade kostnader för andra myndigheter.

3 Höjd koldioxidskatt för uppvärmningsbränslen inom vissa sektorer

3.1 Bakgrund

Regeringen bedriver ett omfattande arbete med att göra de nationella skatterna på klimat- och energiområdet mer träffsäkra och ändamålsenliga. Dessa skatter är av central betydelse för att Sverige ska kunna nå de klimat- och energipolitiska målen på ett kostnadseffektivt sätt.

I det s.k. klimatskattepaketen som presenterades i samband med klimat- och energipropositionerna (prop. 2008/09:162, 163 och prop. 2009/10:41) ingick stegvisa höjningar av koldioxidskattenivån genom att under 2011-2015 begränsa nedsättningarna av koldioxidskatten på bränslen för uppvärmning och drift av stationära motorer inom industrin utanför EU:s system för handel med utsläppsrätter samt jordbruks-, skogsbruks- och vattenbruksverksamheterna. Motsvarande höjningar gjordes även för bränslen för värmeproduktion i kraftvärmeanläggningar utanför handelssystemet. Regeringen har i budgetpropositionen för 2015 (prop. 2014/15:1) uttalat att regeringen avser att fortsätta den inslagna vägen efter klimatpaketets sista steg 2015 genom att återkomma med förslag om att helt slopa dessa nedsättningar av koldioxidskatten. Åtgärderna bedöms medföra en förbättrad miljöstyrning samtidigt som

slopade nedsättningar även innebär att skattesystemet blir tydligare och mer överblickbart.

3.2 Gällande rätt

Enligt nu gällande regler tas en lägre energiskatt och en lägre koldioxidskatt ut för bränslen som förbrukas för uppvärmning och drift av stationära motorer vid tillverkningsprocessen i industriell verksamhet utanför EU:s system för handel med utsläppsrätter, förkortat handelsystemet, värmeproduktion i kraftvärmeanläggningar utanför handelsystemet samt i jordbruks-, skogsbruks- och vattenbruksverksamheter. De lägre skattesatserna uppnås genom procentuell befrielse från skatt och lämnas i form av avdrag eller genom återbetalning beroende på användningsändamål, typ av bränsle samt vem som förbrukat bränslet.

Av 6 a kap. 1 § 9 b LSE följer att skattebefrielse gäller vid förbrukning för annat ändamål än drift av motorfordon vid tillverkningsprocessen i industriell verksamhet på annat ställe än i en anläggning för vilken utsläppsrätter ska överlämnas enligt 6 kap. 1 § lagen (2004:1199) om handel med utsläppsrätter.

Skattebefrielsen för förbrukning i de övriga sektorerna framgår av 6 a kap. 1 § 10 och 11 LSE. Av Punkten 10 framgår att skattebefrielse gäller vid förbrukning av bränsle för annat ändamål än drift av motor-drivna fordon vid yrkesmässig växthusodling. Av punkten 11 framgår att, för det fall att skattebefrielse inte följer av tidigare punkter, skattebefrielse gäller vid förbrukning för annat ändamål än drift av motor-drivna fordon i yrkesmässig jordbruks-, skogsbruks- eller vattenbruks-verksamhet.

Skattebefrielsen enligt punkterna 9 b–11 uppgår till 70 procent av energiskatten och 40 procent av koldioxidskatten. Befrielseerna gäller enbart vid förbrukning av andra bränslen än bensin, råttalolja respektive bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b LSE samt endast för det fall att skattebefrielse inte följer av tidigare punkter.

Av 6 a kap. 2 § LSE framgår att skattebefrielse gäller vid användning av råttalolja bland annat för de ändamål som avses i 1 § punkterna 9 b – 11. Befrielse från energiskatten ges med ett belopp som motsvarar 70 procent av den energiskatt och 40 procent av den koldioxidskatt som tas ut på bränsle enligt 2 kap. 1 § första stycket 3 a.

Av 6 a kap. 3 § LSE följer skattebefrielse för bränsle som förbrukas för framställning av värme vid annan kraftvärmeproduktion än som avses i 1 § 17 a. Befrielse från energiskatt ges med 70 procent och från koldioxidskatt med 40 procent. Skattebefrielsen gäller inte för bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b. Om råttalolja förbrukas för ändamål som avses i 6 a kap. 3 § medges enligt 3 a §, befrielse från energiskatt med ett belopp som motsvarar den sammanlagda befrielse från energiskatt och koldioxidskatt som skulle ha medgetts för bränsle enligt 2 kap. 1 § första stycket 3 a.

Av 9 kap. 4 § LSE framgår att om koldioxidskatt har tagits ut för annat bränsle än sådant som beskattas som bensin och har någon begränsat utsläpp av koldioxid i samband med förbrukning av bränslet, medges

återbetalning av koldioxidskatten i förhållande till hur mycket utsläppet har minskat.

Återbetalning medges enligt 9 kap. 5 § LSE för bränsle som förbrukats för framställning av värme vilken levererats för bland annat ändamål som ger skattebefrielse enligt 6 a kap. 1 § 9 b – 11. Vid användning av råttallolja medges befrielse med ett energiskattebelopp som motsvarar 70 procent av den energiskatt och 40 procent av den koldioxidskatt som tas ut på bränsle enligt 2 kap. 1 § första stycket 3 a. Vid användning av andra bränslen än råttallolja medges istället befrielse med 70 procent av energiskatten och 40 procent av koldioxidskatten.

3.3 Begränsning av nedsättningar från den generella koldioxidskattenivån

Promemorians förslag: Koldioxidskatten på bränslen för uppvärmning och drift av stationära motorer inom industri- och kraftvärmeanläggningar utanför handelssystemet samt inom jordbruks-, skogsbruks- och vattenbruksverksamheterna höjs till den generella skattenivån. Den särskilda återbetalningsmöjlighet som gäller för den som begränsat utsläpp av koldioxid i samband med förbrukningen av visst bränsle slopas.

Ändringarna träder i kraft den 1 januari 2016.

Skälen för promemorians förslag: I dag tas en lägre energiskatt och en lägre koldioxidskatt ut för bränslen som förbrukas för uppvärmning och drift av stationära motorer vid tillverkningsprocessen i industriell verksamhet utanför EU:s system för handel med utsläppsätter, värmeproduktion i kraftvärmeanläggningar utanför handelssystemet samt i jordbruks-, skogsbruks- och vattenbruksverksamheter. De lägre skatterna har ansetts motiverade av risken att produktion som genererar utsläpp av växthusgaser inom dessa sektorer flyttas ut från Sverige, så kallat koldioxidläckage. De lägre skatterna uppnås genom procentuell befrielse och medför att beskattningen för de aktuella användningsändamålen understiger den generella koldioxidskattenivån.

En grundprincip är att all bränsleförbrukning som leder till utsläpp av koldioxid från fossilt kol till atmosfären bör påföras koldioxidskatt eller omfattas av EU:s system för handel med utsläppsätter. Genom att öka kostnaderna för koldioxidutsläpp kommer de aktörer som kan minska sina utsläpp till förhållandevis låga kostnader att göra detta, så länge som åtgärderna kostar mindre jämfört med att betala koldioxidskatten. Sådana åtgärder kan vara byte till biobränslen eller energieffektivisering. De aktörer som väljer att inte genomföra åtgärder för att minska sina koldioxidutsläpp får i stället genom beskattningen betala för sin miljöpåverkan.

Koldioxidskatten är det primära generella styrmedlet för att i Sverige åstadkomma utsläppsminskningar i sektorerna utanför EU:s system för handel med utsläppsätter. I syfte att i högre grad iakttas principen om att förorenaren ska betala bör undantagen från den generella koldioxidskattenivån minskas (jfr prop. 2014/2015:1 s. 252). Koldioxid-

skatten som gäller för förbrukning av uppvärmningsbränslen och drift av stationära motorer utanför handelssystemet bör således så långt som möjligt uppgå till den generella nivån för att efterstå ett enhetligt koldioxidskattepris utanför handelssystemet och därigenom uppnå en högre grad av kostnadseffektivitet. Över tiden har teknikutveckling, tillgång till förnybara bränslen och till fjärrvärme och värmepumpar lett till ökade möjligheter för företagen att minska sina koldioxidutsläpp. Mot bakgrund av de befintliga möjligheterna till byte av uppvärmningsform och effektivisering så bedöms risken för koldioxidläckage inte vara så stor att det ska anses motiverat att fortsatt undanta anläggningarna utanför handelssystemet från den generella koldioxidskattenivån. Det föreslås därför att nedsättningarna av koldioxidskatten på bränslen för uppvärmning och drift av stationära motorer inom industri- och kraftvärmeanläggningar utanför handelssystemet samt inom jordbruks-, skogsbruks- och vattenbruksverksamheterna slopas.

Genom att slopa nedsättningarna från koldioxidskatten höjs koldioxidbeskattningen till den generella nivån. Genom åtgärderna bedöms användningen av fossila bränslen och därigenom utsläppen från de berörda verksamheterna minska, samtidigt som principen om att förorenaren ska betala för miljöpåverkan i större utsträckning uppfylls. Utöver förbättrad miljöstyrning medför slopade nedsättningar även att skattesystemet blir tydligare och mer överblickbart.

I syfte att ytterligare förstärka miljöstyrningen och förenkla skattesystemet föreslås även att den särskilda återbetalningsmöjlighet som gäller för den som begränsat utsläpp av koldioxid i samband med förbrukningen av visst bränsle slopas. Möjligheten till återbetalning är tillgänglig för förbrukning av fossilt bränsle och reducerar koldioxidskatten vid användningen av fossilt bränsle. Fossila bränslen blir härigenom billigare och miljöstyrningen mot ökad andel förnybara bränslen försvåras. Förslaget är i enlighet med riksdagens beslut av statens budget för 2015.

De lägre energi- och koldioxidskattenivåerna för bränslen för uppvärmning och drift av stationära motorer inom industri- och kraftvärmeanläggningar utanför handelssystemet har anmälts under den tidigare allmänna gruppundantagsförordningen som statligt stöd. I och med slopandet av nedsättningen av koldioxidskatten minskar stödet så att det endast omfattar nedsättningen av energiskatten.

Förslaget föranleder ändringar av 6 a kap 1 § 9 b, 10 och 11, 2 och 3 §§, 9 kap. 5 § samt upphävande av 9 kap. 4 § LSE. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2016.

3.4 Konsekvensanalys

Offentligfinansiella effekter

Vid slopade nedsättningar för uppvärmningsbränslen inom jordbruk, skogsbruk och vattenbruk samt industrin utanför EU:s system för handel med utsläppsrätter bedöms skatteintäkterna öka med 0,55 miljarder kronor per år från och med 2016. Av de ökade skatteintäkterna bedöms 0,05 miljarder kronor per år avse jordbruksnäringen.

Effekter för miljön

Till följd av åtgärderna bedöms koldioxidutsläppen preliminärt minska med 0,2 miljoner ton per år i Sverige. Den övervägande delen av utsläppsreduktionerna avser industrin utanför handelssystemet. Sammantaget var växthusgasutsläppen 2013 i Sverige 55,8 miljoner ton, uttryckt i koldioxidekvivalenter.

Effekter för företagen

Nästan all energiintensiv industri omfattas av EU:s system för handel med utsläppsrätter. Bränsleförbrukning som omfattas av handelssystemet berörs inte av skatteköjningarna.

För industrin utanför handelssystemet bedöms effekterna generellt sett bli marginella eftersom industrin överlag har låga energikostnader för uppvärmning samt oftast har goda möjligheter att byta från fossila till förnybara bränslen. Som en följd av ökade skattekostnader sedan 2010 har incitamenten ökat för en övergång från fossila bränslen. Tillgång till förnybara bränslen, fjärrvärme och el från förnybara källor har lett till ökade möjligheter för industrin utanför handelssystemet att minska sina koldioxidutsläpp. Dock finns inom industrin ett mindre antal företag som får påtagligt högre kostnader till följd av den föreslagna köjningen av koldioxidskatten till den generella nivån. Sannolikt rör det sig om små eller medelstora företag inom livsmedelsindustrin, kemisk industri samt gummi- och plastindustri. Emellertid bedöms potentialen för att minska användningen av fossila bränslen vara god även för dessa företag.

I praktiken all användning av fossila bränslen i svensk kraftvärmeproduktion bedöms omfattas av EU:s system för handel med utsläppsrätter. Dessa kraftvärmeanläggningar berörs inte av skatteköjningarna.

För jordbruket (exklusive växthusnäringen) och skogsbruket bedöms effekterna bli marginella. Potentialen för att minska användningen av fossila bränslen bedöms vara god och jord- och skogsbruksnäringarna har generellt låga energikostnader för uppvärmning undantaget växthusnäringen. Växthusnäringen (ca 650 växthusföretag 2012) har däremot generellt höga kostnader för uppvärmning. Växthusnäringen har under de senaste åren minskat sitt beroende av fossiluppvärmning. Andelen fossila bränslen har minskat från 77 procent 2002 till 43 procent 2011. Bedömningen är att denna positiva trend därefter har fortsatt och förväntas fortsätta under de kommande åren.

Olja liksom gasol används fortfarande som extra värmekälla för att få full kapacitet i växthusen, speciellt vid toppbelastning under tidig vår och sen höst. Övergången till förnybara bränslen, främst flis, har dock medfört att växthusbranschen generellt blivit mindre sårbar vid minskade nedsättningar av koldioxidskatten. De föreslagna köjningarna av beskattningen kommer därtill att skapa incitament för enskilda företag i växthusbranschen som ännu inte övergått till förnybart bränsle att konvertera från fossil till förnybar uppvärmning. Det kan även tilläggas att i det nya landsbygdsprogrammets (2014–2020) finns stöd och särskilda medel avsatta för bidrag till effektivisering och investeringar i förnybar energi, som bör kunna användas för att underlätta en fortsatt omställning från fossila bränslen inom växthusnäringen.

Åtgärderna kommer att medföra vissa kostnader för Skatteverket för anpassningar av system, blanketter, m.m. De tillkommande kostnaderna för Skatteverket bedöms rymmas inom befintliga anslagsramar inom utgiftsområdet. Förslaget bedöms inte påverka antalet mål eller på annat sätt påverka arbetsbelastningen i de allmänna förvaltningsdomstolarna och inte heller medföra några ökade kostnader för andra myndigheter.

4 Begränsning av möjligheten att använda märkt olja i båtar

4.1 Bakgrund

Skattebefrielsen för flyg- och fartygsbränsle begränsas

I rådets direktiv 2003/96/EG av den 27 oktober 2003 om en omstrukturering av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet, förkortat energiskattedirektivet, anges att skattebefrielse ska ges för energiprodukter som levereras för användning som flygbränsle (artikel 14.1.b) och för bränsle som används för sjöfart inom gemenskapens farvatten, inklusive fiske (artikel 14.1.c). Skattebefrielse ges dock inte för bränsle som används för privat nöjesflyg eller i privata nöjesfartyg.

Energiskattedirektivet har i svensk rätt införts genom lagen (1994:1776) om skatt på energi, förkortad LSE. Enligt reglerna i LSE åstadkoms skattebefrielse för flyg- och fartygsbränsle genom att bränslet levereras utan skatt till luftfartygen, skeppen eller båtarna, när de används för annat än privata ändamål, eller genom att återbetalning av skatten medges om luftfartygen, skeppen eller båtarna används för annat än privat ändamål.

EU-kommissionen har under 2013 påpekat att Sveriges tillämpning av skattefriheten för flyg- och fartygsbränsle är generösare än energiskattedirektivets bestämmelser som de tolkats i två avgöranden från EU-domstolen (C-79/10, *Systeme Helmholtz GmbH mot Hauptzollamt Nürnberg*) och C-250/10, *Haltergemeinschaft LBL GbR mot Hauptzollamt Düsseldorf*). Av avgörandena framgår att skattebefrielse enbart får ges för bränsle som förbrukas i luftfartyg som används direkt för att tillhandahålla luftfartstjänster mot ersättning. Även reglerna om fartygsbränsle ska tolkas i ljuset av avgörandena om flygbränsle. Mot bakgrund av detta har propositionen Beskattning av flygbränsle och fartygsbränsle (prop. 2014/15:40) beslutats den 12 mars 2015. I propositionen föreslås en begränsning av skattefriheten för flyg- och fartygsbränsle som träder i kraft den 1 juli 2015. Under beredningen av förslaget har Skatteverket framfört att även bestämmelserna i 2 kap. 9 § LSE om medgivande att använda låg-beskattad, märkt olja i båt bör ses över.

Reglerna om märkt olja i båtar

Enligt märkningsdirektivet (rådets direktiv 95/60/EG av den 27 november 1995) ska all olja som beskattas lägre än landets normala drivmedelsskattesats vara märkt med ett EU-gemensamt märkämnne. Därutöver får medlemsstaterna själva bestämma om de vill tillsätta färgämne i oljan. I Sverige är den lågbeskattade, märkta oljan grönfärgad.

Av 2 kap. 1 § första stycket 3 a LSE framgår att energiskatt och koldioxidskatt ska betalas för eldningsolja, dieselbrännolja, fotogen, m.m. som har försetts med märk- och färgämnen eller ger mindre än 85 volymprocent destillat vid 350°C. Skattebeloppet är totalt 4 068 kr per kubikmeter, varav 850 kronor utgör energiskatt, år 2015. Av 2 kap. 1 § första stycket 3 b LSE framgår att skattebeloppet för motsvarande olja som inte har försetts med märk- och färgämnen och ger minst 85 volymprocent destillat vid 350°C är 5 051 kr, varav 1 833 kr utgör energiskatt, per kubikmeter år 2015 (miljöklass 1).

Fartyg vars skrov har en största längd av minst tolv meter och en största bredd av minst fyra meter kallas skepp. Andra fartyg kallas båtar (1 kap. 6 § LSE). Enligt 2 kap. 9 § första stycket LSE får bränsletank som förser motor på motordrivet fordon eller båt med bränsle inte innehålla oljeprodukt som är försedd med märkämnne eller från vilken märkämnnet har avlägsnats. Detta gäller dock inte båtar för vilka fiskelicens meddelats enligt fiskelagen (1993:787). Enligt tredje stycket samma paragraf kan beskattningsmyndigheten medge att bränsletank på båt som disponeras av statliga myndigheter får innehålla märkt olja, eller, om det finns särskilda skäl, även annan båt. Av 10 kap. 5 § LSE framgår att en särskild avgift ska betalas för motordrivet fordon och båt, vars bränsletank innehåller oljeprodukter i strid mot 2 kap. 9 § LSE. För båtar uppgår avgiften till 10 000 kr.

Allt bränsle utom bensin och omärkt olja får förbrukas utan skatt i båtar som har medgivande enligt 2 kap. 9 § LSE eller fiskelicens enligt fiskelagen, när båtarna inte används för privat ändamål, 6 a kap. 1 § 4 LSE. Om omärkt olja förbrukas i båt kan återbetalning av skatten medges enligt regeln i 9 kap. 3 § 3 LSE när båten inte använts för privat ändamål, dock inte för båtar med fiskelicens.

4.2 Möjligheten att använda märkt olja i båtar begränsas

Promemorians förslag: Medgivande att ha märkt olja i annan båt än sådan som tillhör statliga myndigheter får endast lämnas om båten används uteslutande för annat än privat ändamål. Därutöver krävs fortfarande särskilda skäl för att medgivande att ha märkt olja i båt ska meddelas.

Ändringen träder i kraft den 1 januari 2016.

Skälen för promemorians förslag: Av EU-domstolens praxis framgår att det inte är tillräckligt att ett luftfartyg används i näringsverksamhet för att flygbränslet ska skattebefrias. Reglerna om bränsle som används i

båtar och skepp ska tolkas i ljuset av avgörandena om luftfartyg. Det krävs alltså, både beträffande flygbränsle och bränsle som används i båtar och skepp, att transporterna eller tjänsterna sker mot ersättning. För att tydliggöra detta har regeringen i prop. 2014/15:40 föreslagit att en definition av vad som är att anse som användning för privat ändamål ska införas i LSE. Definitionen innebär att skattebefrielse endast kan ges när luftfartygen, skeppen eller båtarna används för transport av passagerare eller varor mot ersättning eller tillhandahållande av andra tjänster mot ersättning, av offentliga myndigheter eller för offentliga myndigheters räkning eller för yrkesmässigt fiske. Dessutom föreslås att skattebefrielse ska ges för bränsle som förbrukas av frivilliga försvarsorganisationer och för bränsle som ideella organisationer förbrukar vid sjöräddning, brandövervakning och liknande verksamhet eller övning och utbildning för sådan verksamhet.

Bestämmelsen i 2 kap. 9 § LSE om medgivande att ha märkt olja i båt infördes i samband med slopandet av möjligheten att göra skattefria inköp av olja till båtar mot försäkran att båten skulle användas yrkesmässigt. Regeringen uttalade i förarbetena att slopandet av inköp mot försäkran kunde leda till såväl praktiska problem som en betydande ekonomisk belastning för vissa aktörer. Regeln var i första hand tänkt att tillämpas för myndigheter som disponerade både skepp och båtar, men om särskilda skäl fanns kunde även andra båtar som användes av andra än myndigheter få dispens (prop. 1994/95:54 s. 73). Regeringen framhöll att avsikten inte var att alla näringsidkare skulle få dispens, utan särskilda skäl krävdes. Allmänt skulle krävas att stora praktiska hanteringsproblem uppkom, som då näringsidkaren hade både skepp och båtar, eller att näringsidkaren skulle drabbas av betydande likviditetsproblem (a. prop. s. 96).

Efter att förslaget i prop. 2014/15:40 trätt i kraft kommer det inte att vara tillräckligt att båten används i en näringsidkares verksamhet för att bränslet ska skattebefrias, utan det krävs att båten används för annat än privat ändamål enligt definitionen i 1 kap. 11 § LSE. I konsekvens med detta bör krävas att båten används uteslutande för annat än privat ändamål för att medgivande att använda lågbeskattad, märkt olja i båten ska meddelas. Förutom att båten ska användas uteslutande för annat än privat ändamål bör också krävas, precis som tidigare, att det finns särskilda skäl för att medgivande ska lämnas. Bedömningen av vad som utgör särskilda skäl bör ske på samma sätt som tidigare. Det bör alltså krävas att stora praktiska hanteringsproblem uppstår till följd av att näringsidkaren måste använda högbeskattad, omärkt olja i sin båt eller att näringsidkaren av samma anledning drabbas av betydande likviditetsproblem.

Förslaget i denna del innebär ingen förändring för båtar med fiskelicens enligt fiskelagen (1993:787).

Förslaget föranleder ändring i 2 kap. 9 § LSE. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2016.

4.3 Förvärvaren blir skattskyldig om bränslet förbrukas för privat ändamål

Promemorians förslag: Om bränsle förvärvas utan skatt eller med lägre skatt för att användas i skepp, båtar eller luftfartyg, och bränslet förbrukas för privat ändamål, blir förvärvaren skattskyldig för den skatt som ska betalas på det bränsle som förbrukats för privat ändamål. Om ingen skatt eller den skatt som gäller för märkt olja har betalats för bränslet blir förbrukaren skattskyldig enligt den högre skattesatsen för omärkt olja om bränslet förbrukas för privat ändamål.

Ändringarna träder i kraft den 1 januari 2016.

Skälen för promemorians förslag: I 4 kap. 1 § LSE regleras vem som är skattskyldig för energiskatt, koldioxidskatt och svavelskatt för bränslen som avses i 1 kap. 3 a §, alltså de bränslen som omfattas av vissa gemensamma förfaranderegler inom EU, det s.k. uppskovsförfarandet. Bestämmelsen i 4 kap. 1 § 7 LSE innebär att den som förvärvat bränsle för vilket ingen skatt eller lägre skatt ska betalas när bränslet används för ett visst ändamål men som använder bränslet för ett annat ändamål som medför att skatt ska betalas med ett högre belopp blir skattskyldig. Motsvarande bestämmelse för bränslen som inte omfattas av uppskovsförfarandet finns i 4 kap. 12 § 4 LSE.

Tidigare fanns en bestämmelse i 4 kap. 1 § andra stycket LSE som innebar att den högre skattesatsen för omärkt olja kunde tas ut om skepp eller båt med fartygstillstånd (numera fiskelicens) användes på ett sätt att ytterligare skatt skulle utgå. Denna bestämmelse upphävdes dock den 1 oktober 2001 med motiveringen att den inte tillförde något utöver vad som framgick av punkten 7 samma paragraf (prop. 2000/01:118 s. 132). Motsvarande bestämmelse för bränslen som inte omfattas av uppskovsförfarandet upphävdes också. Regeringen ansåg alltså att bestämmelserna i 4 kap. 1 § 7 respektive 12 § 4 LSE innebar att förvärvaren blev skattskyldig om bränslet förbrukades för privat ändamål och att den högre skattesatsen för omärkt olja kunde tas ut i de fall det var aktuellt. Det har dock vid tillämpningen visat sig att det är tveksamt om dessa bestämmelser kan tillämpas för att ta ut skatt av förvärvaren när bränsle köps utan skatt eller med lägre skatt och användningen av skeppet eller båten sker för privat ändamål. Samma sak gäller för flygfotogen som förbrukas i luftfartyg enligt 6 a kap. 1 § 5 a LSE. Detta beror på att förvärvaren vid leveransen av bränslet inte behöver ange vad skeppet, båten eller luftfartyget ska användas till. Skattebefrielsen respektive avdragsrätten för den som levererar bränslet beror enbart på om bränslet tagits emot i skeppet, båten eller luftfartyget. Det kan därför inte anses vara förvärvat för ett visst ändamål.

Av 2 kap. 1 § andra stycket LSE framgår att, i fall som avses i 4 kap. 1 § 7 och 8 samt 12 § 4 LSE, alltså de fall när förvärvaren blir skattskyldig, ska skatt tas ut med ett belopp som motsvarar skillnaden mellan de skattebelopp som gäller för bränslets olika användningssätt. Eftersom den lägre energiskattesatsen för märkt olja gäller oavsett användningsändamål kan denna bestämmelse inte tillämpas för att ta ut

skatten som gäller för omärkt olja eller mellanskillnaden mellan märkt och omärkt olja i de fall märkt olja har använts för privat ändamål.

Mot bakgrund av detta finns ett behov att komplettera och förtydliga bestämmelserna om skattskyldighet och vilken skatt som ska tas ut när skepp, båtar och luftfartyg används för privat ändamål. Det föreslås därför att förvärvaren blir skattskyldig om bränslet köpts in utan skatt eller med lägre skatt och sedan förbrukas i skepp, båt eller luftfartyg när dessa används för ändamål som inte föranleder skattebefrielse för bränslet. Detta bör gälla för både bränslen som omfattas av uppskovsförfarandet och bränslen som inte omfattas av uppskovsförfarandet, även om de senare bränslena bör vara mindre vanligt förekommande i dessa sammanhang. När det gäller luftfartyg aktualiseras behovet enbart beträffande flygfotogen (som är ett uppskovsbränsle), eftersom inget annat bränsle får levereras utan skatt in i luftfartyget. Vidare föreslås att den högre skattesatsen för omärkt olja ska tas ut av förvärvaren i de fall då ingen skatt har betalats eller skattesatsen för märkt olja har betalats för bränslet, och bränslet förbrukas för privat ändamål i skepp, båtar eller luftfartyg.

Förslagen föranleder ändringar i 2 kap. 1 §, 4 kap. 1 och 12 §§ samt 5 kap. 3 § LSE. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 juli 2016.

4.4 Konsekvensanalys

Offentligfinansiella effekter

Skatteverket uppskattar att ca 650 företag i dag har medgivande att använda märkt olja i båt och att uppskattningsvis hälften av dessa kommer att beröras av förslaget om begränsning av skattefriheten för fartygsbränsle och alltså inte få tillstånd att använda märkt olja. Dessa företag kommer att använda högbeskattad olja och begära återbetalning av skatten för den del av förbrukningen som sker för annat än privat ändamål.

Det är tveksamt om det i dagsläget över huvud taget sker någon inbetalning av skatt i efterhand för sådan privat förbrukning som sker med obeskattat bränsle eller med lågbeskattat bränsle. Sammantaget förväntas förslagen leda till en viss förstärkning av statens skatteintäkter om 4 miljoner kronor per år.

Effekter för miljön

Förslaget kan leda till att användningen av omärkt olja ökar medan användningen av märkt olja minskar. Detta bör dock inte få några större effekter på miljön, eftersom utsläpp med lokala och regionala effekter från båtar främst beror på andra faktorer som krav på bränslekaraktär och avgasrening.

Effekter för företagen

Som anges ovan kommer sådana företag som i dag har medgivande att använda märkt olja i båten att i stället använda högbeskattad olja och begära återbetalning av skatten i efterhand om användning skett för annat

än privat ändamål. Dessa företagare kommer alltså att få ligga ute med skatten. Det är också tänkbart att vissa tankställen på mindre orter inte säljer omärkt olja utan endast märkt olja. Det får dock antas att efterfrågan på omärkt olja kommer att öka dels på grund av förslaget i prop. 2014/15:40 som innebär en begränsning av skattefriheten för fartygsbränsle, dels på grund av det förslag som nu behandlas.

Effekter för myndigheter och domstolar

Förslaget medför vissa kostnader för Skatteverket för anpassningar av system, blanketter, m.m. Detta merarbete bedöms kunna rymmas inom befintliga och beräknade anslagsramar inom utgiftsområdet.

Redan i dag gäller att medgivande att använda märkt olja i båt får återkallas om förutsättningarna för det inte finns. Förslaget bedöms därför inte påverka antalet mål eller påverka arbetsbelastningen i de allmänna förvaltningsdomstolarna. Förslaget bedöms inte heller medföra några ökade kostnader för andra myndigheter.

5 Förändrat undantag från skatteplikt för el

5.1 Bakgrund

5.1.1 Förnybar energi i Sverige

Användningen av förnybar energi i Sverige

Användningen av förnybar energi ökar i alla sektorer. Sveriges andel förnybar energi i förhållande till slutlig energianvändning har ökat stadigt sedan början på 1970-talet och uppgick 2012 till 51 procent. Bioenergi och vattenkraft står för den största delen. Även värmepumparna gav ett betydande bidrag motsvarande ca 14 terawattimmar (TWh) och likaså vindkraften som producerade cirka 10 TWh under 2013. 2013 användes 140 TWh bioenergi inklusive avfall och det producerades 61 TWh elektrisk kraft i vattenkraftverken. Energimyndigheten har i sin rapport Underlag till kontrollstation 2015 bedömt att målet om förnybar energi till 2020 kommer att nås och att den förnybara energin med beslutade styrmedel kan förväntas uppgå till 55 procent.

Sedan elcertifikatssystemets start i maj 2003 har det byggts över 2 400 nya anläggningar (Elcertifikatsystemet beskrivs översiktligt under följande rubrik). Av dessa anläggningar är ca 1 700 vindkraftsanläggningar (ca 2 000 verk). Dess förväntade årliga produktion är 14 TWh. Det största reella bidraget stod vindkraften för med ca 73 procent. Den biobränslebaserade elproduktionen bidrog med ca 22 procent och vattenkraften med ca 5 procent.

Den förnybara elproduktionen inom elcertifikatsystemet ökade i Sverige med 2,5 TWh 2013, jämfört med året innan. Solelanläggningar stod för den största procentuella ökningen med 86 procent, vilket mot-

svarade en ökning med ca 6 gigawattimmar, jämfört med föregående år. Vindkraften stod för det största absoluta tillskottet med ca 1,8 TWh. Vidare ökade elproduktionen med vattenkraft med ca 0,4 TWh under året.

Elcertifikatsystemet

Den 1 maj 2003 infördes ett elcertifikatsystem som är ett marknadsbaserat stödsystem förnybar elproduktion. Systemet regleras genom lagen (2011:1200) om elcertifikat. När elcertifikatsystemet introducerades var det ett svenskt nationellt marknadsbaserat stödsystem men det har därefter kommit att utvidgats till att även omfatta Norge. Systemet ersatte andra stödsystem och i samband med införandet slopades tidigare investeringsbidrag och driftstöd till vindkraft och annan förnybar elproduktion. Systemet innebär ett kvotbaserat system för att främja elproduktion med användning av förnybara energikällor. Elcertifikatsystemet bygger på att producenterna av förnybar el tilldelas elcertifikat av staten och att det finns en kvotplikt, som innebär en skyldighet för elanvändare att årligen inneha elcertifikat i förhållande till sin förbrukning av el under det föregående kalenderåret. Om kvotplikten inte fullgörs, ska i stället en kvotpliktsavgift betalas till staten. Elproducenter, vilkas elproduktion uppfyller kraven i lagen om elcertifikat, får ett elcertifikat för varje megawattimme (MWh) el som de producerar. Genom elcertifikatsystemet ökar de förnybara energikällornas möjlighet att konkurrera med icke förnybara energikällor. Dessutom gynnas utbyggnaden av den mest kostnadseffektiva förnybara elproduktionen genom att systemet är teknikneutralt.

Mängden elcertifikat som ska köpas av de kvotpliktiga elanvändarna höjs i takt med att kvotplikten successivt höjs fram till 2020, vilket medför en ökande efterfrågan på elcertifikat. Målet var inledningsvis att produktionen skulle öka med 10 terawattimmar (TWh) till år 2010 (prop. 2001/02:143, bet. 2001/02:NU17, rskr.2001/02:317). Ett nytt mål om en nivå med 25 TWh till 2020 fastställdes i propositionen En sammanhållen klimat- och energipolitik (prop. 2008/09:163). Under hösten 2011 godkände vidare den svenska riksdagen och det norska Stortinget ett avtal mellan Sveriges och Norges regeringar om en gemensam marknad för elcertifikat som innebär ett gemensamt mål om 26,4 TWh ny förnybar elproduktion från 2012 till 2020.

Regeringen aviserade i regeringsförklaringen och i budgetpropositionen för 2015 följande. ”Den förnybara elproduktionen bör byggas ut ytterligare. Regeringen anser att målet ska vara minst 30 TWh ny el från förnybara källor år 2020, vilket ska ersätta nuvarande målsättning, och ett mål till år 2030 ska tas fram. Det teknikneutrala elcertifikatsystemet för förnybar elproduktion ska användas för att uppnå detta mål. Regeringen avser att inleda diskussioner med Norge för att kunna möjliggöra detta. Ytterligare stöd till solkraft och till havsbaserad vindkraft behövs därutöver.”(prop. 2014/15:1 volym 1 s. 46).

I det avtal om ändring av avtal om en gemensam marknad för elcertifikat som Sveriges energiminister och Norges olje- och energiminister presenterade den 13 mars 2015 justerades bl.a. det gemensamma målet för ny förnybar elproduktion inom den gemensamma elcertifikat-

marknaden upp till 28,4 TWh till 2020 i syfte att möjliggöra den av regeringen aviserade ambitionshöjningen. Därtill kommer bl.a. en ökad annullering av elcertifikat för 2020 för att uppnå det utlovade målet. Enligt den träffade överenskommelsen med Norges olje- och energiminister ska regeringen under 2015 lägga fram ett förslag inför riksdagen som bl.a. innebär en begränsning av nuvarande undantag från skatteplikt i 11 kap. 2 § lagen (1994:1776) om skatt på energi, förkortad LSE. Förslaget ska enligt överenskommelsen röra undantagen för el från vindkraft och andra förnybara energikällor. Avtalet lämnar utrymme för undantag från skatteplikt för installerad produktionskapacitet vilken högst kan resultera i en årlig elproduktion motsvarande ungefär den årliga elproduktionen som effektgränsen i Norge om 100 kilovoltampere leder till.

5.1.2 Energibeskattnings och unionsrätten

Allmänt om den svenska energiskattelagstiftningen

Energibeskattnings av elektrisk kraft regleras på nationell nivå i lagen (1994:1776) om skatt på energi, förkortad LSE. All elektrisk kraft som förbrukas i Sverige är som huvudregel skattepliktig och skatten betalas in till staten av de skattskyldiga. De skattskyldiga består i huvudsak av två kategorier, nämligen elproducenter och elleverantörer. För dessa skattskyldiga inträder skattskyldighet för elektrisk kraft när kraften levereras till någon som inte är skattskyldig eller när den tas i anspråk för annat ändamål än försäljning.

Energiskatten på elektrisk kraft har traditionellt ansetts vara en fiskal skatt, men samtidigt är skatten ett kostnadseffektivt och viktigt styrmedel för att uppnå målen för effektivare energianvändning. Styrningen mot effektivare användning av resurser sker genom att skatten är prispåverkande. Nuvarande energiskatt på elektrisk kraft är sedan 1993 differentierad utifrån dels var i landet den förbrukas, dels vem som förbrukar den. I dag betalar servicesektorn samma energiskatt på elektrisk kraft som hushållen, medan tillverkningsindustrin samt jord-, skogs- och vattenbruk är lågt beskattade. Skatten för elektrisk kraft i hushålls- och servicesektorerna är i dag 29,4 öre per kWh (19,4 öre i vissa kommuner i norra Sverige). För övriga sektorer är energiskatten på elektrisk kraft 0,5 öre per kWh. I syfte att upprätthålla skatternas styrsignal över tiden omräknas energiskattesatserna årligen utifrån förändringar i konsumentprisindex. I november 2014 fastställde regeringen omräknade skattesatser för 2015 genom förordningen (2014:1328) om fastställande av omräknade belopp för energiskatt på elektrisk kraft för år 2015.

Möjligheten för Sverige att fritt utforma energiskatten på elektrisk kraft är unionsrättsligt begränsad genom bl.a. energiskattedirektivet och EU:s statsstödsregler. De senare regelverken beskrivs översiktligt i det följande.

EU:s statsstödsregler

Möjligheten att nationellt fritt utforma energibeskattningen begränsas, förutom av energiskattedirektivet, också av de regler om statligt stöd som finns i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt. Detta gäller i de fall då driftsstöd i form av vissa skattelättnader ges till andra aktörer än privatpersoner.

För att det ska anses vara fråga om ett statligt stöd ska fyra kriterier vara uppfyllda. Stödet ska

- ges av en medlemsstat eller med hjälp av statliga medel,
- snedvrیدا eller hota att snedvrیدا konkurrensen,
- gynna vissa företag eller viss produktion, och
- påverka handeln mellan medlemsstaterna.

Den omständigheten att en viss åtgärd kan leda till högre miljönytta påverkar inte bedömningen av om åtgärden utgör statligt stöd. Huvudprincipen är att allt offentligt stöd till näringslivet är förbjudet. Ett stöd kan emellertid efter prövning av Europeiska kommissionen bedömas vara förenligt med den gemensamma marknaden. Medlemsstaterna ska anmäla planer på att vidta eller ändra stödåtgärder till kommissionen för granskning och får inte genomföra åtgärderna förrän kommissionen gett sitt godkännande. Det finns undantag från anmälningsförfarandet för stöd som uppfyller förutsättningarna i kommissionens förordning (EU) nr 651/2014 av den 17 juni 2014 genom vilken vissa kategorier av stöd förklaras förenliga med den inre marknaden enligt artiklarna 107 och 108 i fördraget (gruppundantagsförordningen) eller kommissionens förordning (EU) nr 1407/2013 av den 18 december 2013 om tillämpningen av artiklarna 107 och 108 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt på stöd av mindre betydelse.

Kommissionens har sett över regelverket om statsstöd och har under 2014 presenterat nya riktlinjer för miljö- och energistöd (Kommissionens riktlinjer för statligt stöd till miljöskydd och energi för 2014–2020 (2014/C 200/01)) och en ny allmän gruppundantagsförordning (Kommissionens förordning (EU) nr 651/2014 av den 17 juni 2014 genom vilken vissa kategorier av stöd förklaras förenliga med den inre marknaden enligt artiklarna 107 och 108 i fördraget). Översynen av regelverket har inneburit förändringar av möjligheterna att lämna stöd genom skattenedsättningar och under vilka förutsättningar annat stöd kan lämnas med offentliga medel.

Tidigare och nuvarande regler om skattefrihet för förnybar el

Allt sedan elektrisk kraft började beskattas i början av 1950-talet har huvudregeln varit att all elkraft som producerats och yrkesmässigt levererats har beskattas. Elektrisk kraft som framställts i mindre kraftverk och inte yrkesmässigt distribuerats har av administrativa skäl varit skattebefriad. Denna skattebefrielse var ursprungligen utformad som en generell skattebefrielse för elektrisk kraft som framställts av en producent som förfogade över en installerad generatoreffekt understigande 50 kilowatt och som inte yrkesmässigt distribuerade elektrisk kraft. Effektgränsen har därefter stegvis höjts och under 1990-talet slopades effektgränsen för vindkraftsproduktion medan den behölls för övrig produktion.

Enligt 11 kap. 2 § 1 LSE är elektrisk kraft som framställs i vindkraftverk undantagen från skatteplikt om producenten inte yrkesmässigt levererar den eller annan elkraft. Befrielsen är i dag inte begränsad med viss generatoreffekt. Undantaget har tidigare varit begränsat med bl.a. en effektgräns om 500 kilowatt. Bestämmelsen i 11 kap. 2 § 2 LSE, innebär att mindre elproducenters egenförbrukning av elektrisk kraft i vissa fall är undantagen från skatteplikt. Det senare undantaget infördes av administrativa skäl och inte som allmän stimulans (bet. 1993/94:SkU34 s. 17). Undantaget gäller om den elektriska kraften framställts av en producent som inte yrkesmässigt levererar elkraft och som förfogar över en generatoreffekt som är mindre än 100 kilowatt.

I samband att elcertifikatsystemet infördes 2003 slopades andra stödsystem såsom exempelvis den s.k. vindkraftsbonusen som förmedlades inom energiskattesystemet. Det särskilda undantaget från skatteplikt för elektrisk kraft som framställts i vindkraftverk lämnades emellertid oförändrat utan särskild motivering.

Avgörande för om undantagen för skatteplikt är tillämpliga är om den som producerar den elektriska kraften yrkesmässigt levererar elektrisk kraft eller inte. Högsta förvaltningsdomstolen har i tre avgöranden från den 10 maj 2012 tagit ställning till undantaget från skatteplikt i 11 kap. 2 § 1 LSE och därmed även vad som utgör yrkesmässig leverans. Avgörandena avsåg överklagade förhandsbesked lämnade av Skatterättsnämnden. I ett av avgörandena prövade domstolen frågan om en vindkraftsproducent yrkesmässigt levererat elektrisk kraft när kraften används vid producentens uthyrning av byggnader (HFD 2012 ref. 26). Enligt domstolens bedömning bör egenproducerad elektrisk kraft som en fastighetsägare tillhandahåller vid upplåtelse av fastighet inte anses levererad till hyresgästerna om tillhandahållandet endast ingår som ett osjälvständigt och naturligt moment i upplåtelsen, vilket typiskt sett är fallet när elen ingår ospecificerad i hyran. Om producenten inte yrkesmässigt levererar annan elektrisk kraft omfattas sådan förbrukning alltså av undantaget från skatteplikt i 11 kap. 2 § 1 LSE. Högsta förvaltningsdomstolens bedömning överensstämmer med den tillämpning som Skatteverket har gett uttryck för i skrivelse den 23 oktober 2008 (dnr 131 634650 08/111). Skatteverket gjorde där bedömningen att en fastighetsförvaltare som fördelar egenproducerad elektrisk kraft eller inkommande elektrisk kraft från en leverantör till sina hyresgäster, ska anses leverera kraften, i den mening som avses i 11 kap. 2 § 1–2 och 5 § första stycket 2 LSE, om fastighetsförvaltaren fakturerar den i form av uppmätt eller uppskattad elförbrukning. Ingår däremot den elektriska kraften ospecificerad i hyresdebiteringen anser Skatteverket att fastighetsförvaltaren inte ska anses ha levererat kraften.

I ett annat avgörande den 10 maj 2012 prövade Högsta förvaltningsdomstolen frågan om en ekonomisk förening skulle anses yrkesmässigt leverera den elektriska kraft som föreningen framställde och levererade till sina medlemmar (HFD 2012 not. 20). Av den ekonomiska föreningens stadgar framgick bl.a. att föreningen hade till ändamål att främja sina medlemmars ekonomiska intressen genom driftansvar och i egen regi producera och/eller arrendera miljövänlig vindkraft för medlemmarnas egen konsumtion. Skatterättsnämnden hade funnit att det var föreningen som fick anses framställa vindkraften och att den sedan

levererades till medlemmarna. Nämnden fann även att föreningens verksamhet var yrkesmässig. Därigenom var föreningen skyldig att betala energiskatt. Högsta förvaltningsdomstolen fastställde nämndens förhandsbesked och konstaterade att dels definitionen av yrkesmässighet var densamma som i 4 kap. 1 § 1 mervärdesskattelagen (1994:200), dels avsaknad av vinstsyfte i praxis inte hindrat att verksamheten hos en juridisk person behandlats som näringsverksamhet vid inkomstbeskattningen eller som yrkesmässig i mervärdesskattesammanhang.

Den omständigheten att en av två bolagsmän i ett enkelt bolag kan sälja eller på annat sätt överlåta sin andel av den producerade elektriska kraften till annan har emellertid inte ansetts medföra att även en annan bolagsman ska anses yrkesmässigt leverera elektrisk kraft (HFD dom den 10 maj 2012 i mål 5021-11).

Av ovanstående avgöranden kan slutsatsen dras att verksamheter och leveranser kan anses yrkesmässiga oavsett verksamhetens syfte och resultat. Produktion inom ett enkelt bolag kan behandlas på skattemässigt olika sätt eftersom det enkla bolaget inte är en juridisk person och skattskyldigheten inte ”smittar” mellan bolagsmän. Formen för hur verksamheten bedrivs har alltså stor betydelse för om skatteplikt föreligger eller inte. För frågan om leverans föreligger eller inte påverkas bedömningen inte enbart av om överlåtelse sker utan även av hur tillhandahållandet av den elektriska kraften sker. Överlåtelser av elektrisk kraft till följd av avtalsförhållanden har därmed kommit att inte betraktas som leveranser i situationer där tillhandahållandet sker som ett osjälvständigt och naturligt moment i upplåtelse av lokaler.

Förslag i SOU 2013:46 om förändring av undantaget från skatteplikt

Utredningen om nettodebitering av el lämnade i sitt betänkande SOU 2013:46 Beskattning av mikroproducerad el m.m. bl.a. ett förslag till begränsning av skattefriheten för elektrisk kraft som produceras från förnybara källor. Vid remittering av betänkandet tillstyrktes den däri föreslagna begränsningen av skattefriheten av Skatteverket, Konjunkturinstitutet, Havs- och vattenmyndigheten, Konkurrensverket, Statens energimyndighet, Svensk Energi, Svensk fjärrvärme, Sveriges energiföreningars riksorganisation (SERO), Tekniska verken, Fortum, E.ON, Stockholms stad samt Svenska Bioenergiföreningen. Remissinstanserna Luleå tekniska universitet, Sveriges lantbruksuniversitet, Myndigheten för tillväxtpolitiska utvärderingar och analyser, Företagarna samt Riksborgen avstod från att yttra sig i frågan om undantag från skatteplikt. Bixia AB, Oberoende Elhandlare och Esergetics invände mot att undantaget inte skulle vara tillgängligt för elektrisk kraft som överförs. Svensk solenergi tillstyrkte en befrielse för solkraft med begränsning till 450 kW men ifrågasatte att den elektriska kraften blir skattepliktig när den ”överförs” till ett elnät och förordade att den elektriska kraften blir skattepliktig först när/om den ”levereras”. SERO biträdde utredningens förslag att vindkraft upp till 250 kW och solkraft upp till 450 kW peak kan erhålla total elskattebefrielse om vissa villkor uppfylls. Däremot framförde SERO att ett helt slopat elskatteavdrag för större vindkraftverk skulle innebära en dramatisk sänkning av ägarnas nytta av nuvarande skattebefrielse. För att mildra den plötsliga effekten av ändrade regler

föreslog SERO att avskaffandet skulle fördelas på fem år med sänkning på 20 procent om året samt att samma nivå också bör gälla för nyetablerade verk. Kungliga tekniska högskolan föreslog att skattefrihet för produktion från solceller inte ska begränsas till 450 kilowatt utan bör gälla för den som har en större förbrukning än produktion på årsbasis samt att frågan om skattefrihet för större vindkraftverk byggda för egenproduktion ska fräntas skattefrihet utreds närmre. Förslaget om en begränsning av skattefriheten avstyrktes av HSB Riksförbund, SABO, SP Sveriges Tekniska Forskningsinstitut, SKL, Bostads AB Mimer, Hedemora kommun, Askersunds kommun, Sollentuna kommun, Kalmar kommun, Eskilstuna kommun, och Sigtuna kommun.

5.2 Ändrade regler för undantag från skatteplikt

Promemorians förslag: Dagens särskilda regler om skattefrihet för elektrisk kraft som producerats i vindkraftverk begränsas och samordnas med regler som gäller för annan elproduktion.

Undantag från skatteplikt ska gälla för elektrisk kraft som framställts i Sverige

- i en anläggning av mindre installerad generatoreffekt än 32 kilowatt,
- av en producent som förfogar över en installerad generatoreffekt av mindre än 32 kilowatt, och
- som inte har överförts till ett ledningsnät som omfattas av nät-koncession som meddelats med stöd av 2 kap. ellagen.

Med mindre installerad generatoreffekt än 32 kilowatt ska för elektrisk kraft som framställs från

- vind eller vågor, motsvaras av 80 kilowatt installerad generatoreffekt,
- sol, motsvaras av 144 kilowatt installerad toppeffekt, och
- annan energikälla utan generator, motsvaras av 32 kilowatt installerad effekt.

När elektrisk kraft framställs från olika källor ska de installerade effekterna läggas samman.

Ändringarna träder i kraft den 1 juli 2016.

Skälen för promemorians förslag: Undantaget från skatteplikt har ursprungligen inte varit avsett att utgöra ett finansiellt stödssystem för produktion av förnybara källor. Produktion av förnybar elektrisk kraft gynnas i stället av det med Norge gemensamma elcertifikatsystemet som säkerställer att det uppsatta målet för systemet uppfylls. Elcertifikatsystemet var från början ett svenskt nationellt marknadsbaserat stödssystem men har därefter utvidgats till att även omfatta Norge. Undantaget från skatteplikt för förnybar elproduktion har kritiserats av bl.a. Svensk Energi, Svensk Fjärrvärme och Energi Norge för att det skulle riskera att orsaka snedvridningar i elcertifikatsystemet. Det kan konstateras att rättsutvecklingen gjort att tillämpningen av det nuvarande skatteundantaget numera även anses inkludera produktion i stora anläggningar där den elektriska kraften transiteras över elnätet för förbrukning i andra delar av landet. Det innebär att även storskalig elproduktion kan dra nytta av

såväl elcertifikatsystemet som skatteundantaget och att dessa anläggningar drar nytta av överlappande stödsystem.

Ett undantag från beskattning av viss elektrisk kraft som i annat fall skulle beskattats kan innebära ett statligt stöd från staten genom avstående av beskattning. Nuvarande undantag från skatteplikt har också kommit att ifrågasättas såsom ett otillåtligt sådant av bl.a. branschföreningarna Svensk Energi, Norsk Energi (se exempelvis dnr Fi2014/2811). För att ett stöd ska vara ett statligt stöd i EUF-fördragets mening krävs dock, som redogjorts för ovan, inte enbart att det ska ges av en medlemstat eller med statliga medel utan stödet måste även snedvrída eller hota att snedvrída konkurrensen, gynna vissa företag eller viss produktion samt påverka handeln mellan medlemsstaterna.

Nuvarande undantag från skatteplikt är kopplat till om aktören som producerar den elektriska kraften yrkesmässigt levererar elektrisk kraft eller inte. För det fall att elproducenten yrkesmässigt levererar elektrisk kraft är denne utestängd från skattebefrielsen. För frågan om leverans ska anses föreligga har det ansetts avgörande om producenten överlåter elkraften till någon annan genom försäljning eller genom annat avtal om överlåtelse. Frågan om en leverans är yrkesmässig är bl.a. beroende av i vilken form producenten bedriver sin verksamhet. Lämpligheten i att skatteplikten är beroende av en producents organisationsform eller utformningen av avtal mellan två parter kan ifrågasättas eftersom det möjliggör för vissa elproducenter att välja om deras elproduktion ska vara skattepliktig eller skattefri.

Även om huvudregeln i såväl LSE som energiskattedirektivet är att all elektrisk kraft ska beskattas kan det trots detta anses vara motiverat med ett undantag från skatteplikt för mindre anläggningar av administrativa skäl, med beaktande av den administrativa bördan för enskilda aktörer och myndigheter i relation till skatteuppbörden.

Mot bakgrund av det ovanstående bör omfattningen av det befintliga undantaget från skatteplikt begränsas. En sådan förändring värnar huvudregeln i 11 kap. 1 § LSE att elektrisk kraft som förbrukas i Sverige ska beskattas, samtidigt som den kan undanröja osäkerhet genom att säkerställa en långsiktig hållbart regelverk i förhållande till bl.a. unionsrätten.

Av administrativa skäl finns det dock anledning att undanta produktion av små volymer av elektrisk kraft från beskattning. Genom ett undantag kan den administrativa bördan för små företag och enskilda hushåll hållas nere samtidigt som beskattningsmyndighetens hantering underlättas och ett framtida omotiverat högt skattebortfall kan förebyggas. En sådan administrativ gräns bör utformas så att den omfattar undantag för elektrisk kraft som framställts i små kraftverk som beskattningsmyndigheten har svårigheter att finna och för vilka kostnaderna för administrationen vida överstiger den skatteuppbörd som beskattning skulle lett till. Den nuvarande gränsen är dock för hög för att kunna motiveras av dessa skäl.

För att säkerställa att undantagen från skatteplikt är långsiktigt förenliga med unionsrätten bör dels det potentiella stödet begränsas, dels risken för snedvrídningar i förhållande till exempelvis andra produktionssätt eller andra elproducenter undvikas.

Ett nytt undantag bör utformas på så sätt att undantaget varken i sin helhet eller i delar kan anses medföra ett statligt stöd till de producenter eller den produktion som omfattas av undantaget. En likabehandling mellan olika produktionssätt bör således eftersträvas. Vidare bör risken för skadlig konkurrens på grund av olika beskattning beroende på val av organisationsform undvikas.

Undantaget från skatteplikt bör i princip enbart gälla för den elektriska kraft som förbrukas hos producenten. Detta bör åstadkommas genom att undantaget inte ska gälla för elektrisk kraft som överförs till ett ledningsnät som omfattas av nätkoncession som meddelats med stöd av 2 kap. ellagen (1997:857). Det finns inga skäl till varför elektrisk kraft som sammanblandas med annan kraft ska vara undantagen från skatteplikt. En sådan begränsning av undantaget är även motiverad av andra skäl. Risken för snedvridning av konkurrensen mellan de aktörer som producerar både för egen och andras förbrukning och samt de som enbart producerar för försäljning bör undanröjas. Vidare är ett undantag inte motiverat av administrativa skäl eftersom beskattningsmyndigheten inte bedöms ha större svårigheter att finna skattskyldiga vars kraft förs över koncessionspliktiga nät.

Det bedöms som olämpligt att utforma undantagsbestämmelsen på sätt som innebär att skatteplikten blir direkt kopplad till faktisk produktion. Detta beror på de tröskeeffekter som då kan uppkomma för producenten och för skattskyldiga som säljer kompletterande elektrisk kraft till producenten. För att säkerställa likabehandling mellan produktionssätt bör i stället en effektgräns införas. Effektgränsen bör träffa elproduktionsenheten som sådan men även den sammanlagda effekten som en elproducent förfogar över. Detta syftar till att förhindra att begränsningen kringgås genom en uppdelning av ägandet av storskaliga anläggningar eller genom att storskalig produktion i stället sker uppdelad i många små produktionsenheter.

Effektgränsen bör läggas på en nivå som innebär att den ekonomiska fördel som ett undantag från skattplikt medför inte kan anses påverka handeln mellan medlemsstaterna och inte heller snedvrیدا konkurrensen eller hota att snedvrیدا konkurrensen. En effektgräns som resulterar i en potentiell produktion om upp till 128 000 kilowattimmar i kombination med en överföringsbegränsning bedöms vara en lämplig nivå för säkerställande av att undantaget inte ska kunna anses påverka samhandeln. För att likställa den potentiella produktionen från olika produktionsslag är det lämpligt att vid utformningen av effektgränsen beakta att vissa skillnader i typiska fullasttimmar för olika produktionssätt. I det följande har motsvarande typiska fullasttimmar använts som i SOU 2013:46. Ett vattenkraftverk med en installerad generatoreffekt om 32 kilowatt producerar ca 128 000 kilowattimmar per år. För att få motsvarande energiproduktion för vind- och vågkraft krävs en generatoreffekt om 80 kilowatt och för solkraft krävs en toppeffekt om 144 kilowatt. Vid framställning av elektrisk kraft från olika källor ska de installerade effekterna läggas samman. Med anledning av ovanstående förslås att undantag från skatteplikt ska gälla för el som framställts i Sverige i en anläggning av mindre installerad generatoreffekt än 32 kilowatt, av en någon som förfogar över en installerad generatoreffekt av mindre än 32 kilowatt, om den elektriska kraften inte har överförts till ett

ledningsnät som omfattas av nätkoncession. Med ”mindre installerad generatoreffekt än 32 kilowatt” föreslås för elektrisk kraft som framställs från vind eller vågor motsvaras av 80 kilowatt installerad generatoreffekt, sol motsvaras av 144 kilowatt installerad topp effekt, och annan energikälla utan generator motsvaras av 32 kilowatt installerad effekt. När en producent eller en anläggning framställer elektrisk kraft från olika källor föreslås att de installerade effekterna läggs samman. Den föreslagna ordningen bedöms inte utgöra statligt stöd i den mening som avses i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt.

De här föreslagna förändringarna avser begränsning av ett undantag från skatteplikt för elektrisk kraft. Undantaget har tidigare varit föremål för utredning och Utredningen om nettodebitering av el lämnade redan under 2013 ett förslag om en begränsning av skattefriheten. Utredningen anförde i sitt betänkande SOU 2013:46 Beskattning av mikroproducerad el m.m. att det saknades skäl att skjuta upp ikraftträdande-tidpunkten för nya reglerna om skattefrihet för elektrisk kraft och föreslog därför ett i kraftträdande den 1 januari 2014. Senast i samband med att utredningen lämnade sitt förslag bör således berörda aktörer uppmärksammat att den nuvarande omfattningen av undantaget från skatteplikt ifrågasatts. Det har nu förflutit närmare två år efter utredningen lämnades sitt förslag och den 1 juli 2016 har det förflutit ytterligare ett år. Det bedöms därför rimligt att föreslå att ändringarna ska träda i kraft den 1 juli 2016 samt att äldre bestämmelser fortfarande bör gälla för elektrisk kraft som har producerats före ikraftträdandet. Detta är även den tidpunkt som utpekats i det avtal om ändring av avtal om en gemensam marknad för elcertifikat vilket Sveriges energiminister och Norges olje- och energiminister är eniga om.

Förslaget föranleder ändringar i 11 kap. 2 § LSE. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 juli 2016.

5.3 Viss elframställning från beskattade bränslen

Promemorians förslag: Undantaget från skatteplikt för elektrisk kraft som framställts i ett reservkraftsaggregat ersätts med ett undantag för elektrisk kraft som framställts i Sverige i såväl reservkraftsaggregat som i anläggning av mindre installerad effekt än 100 kilowatt. Undantaget omfattar elektrisk kraft som framställts från beskattade bränslen och endast i de fall den elektriska kraften inte har överförs till ett ledningsnät som omfattas av nätkoncession.

Ändringarna träder i kraft den 1 juli 2016.

Skälen för promemorians förslag: I dag är elektrisk kraft som produceras i reservkraftverk undantagen från skatteplikt genom 11 kap. 2 § 6 lagen om skatt på energi, förkortad LSE. Vidare är den elektriska kraft som produceras av någon som inte yrkesmässigt levererar elkraft och som förfogar över en installerad generatoreffekt av mindre än 100 kilowatt undantagen från skatteplikt. Sådan produktion kan exempelvis förekomma på vissa byggarbetsplatser och i stenbrott där nätanslutning saknas. Eftersom den elektriska kraften som framställs under dessa förutsättningar inte är skattepliktig så beskattas i stället insatsvarorna

med energi- och koldioxidskatt. Vid framställning av elektrisk kraft som är skattepliktig föreligger i stället skattefrihet från energi- och koldioxidskatt enligt 6 a kap. 1 § 7 LSE.

Det föreslås att undantaget från skatteplikt för elektrisk kraft som framställs i ett reservkraftsaggregat ersätts med ett undantag för elektrisk kraft som framställs i Sverige i såväl reservkraftsaggregat som i anläggning av mindre installerad effekt än 100 kilowatt. Undantaget ska omfatta elektrisk kraft som framställs från beskattade bränslen och endast i de fall den elektriska kraften inte har överförts till ett ledningsnät som omfattas av nätkoncession. Förändringen är inte avsedd att innebära en utvidgning av skattefriheten jämfört med i dag. Förändringen syftar till att energiprodukter även fortsättningsvis ska beskattas om de används för viss produktion av elektrisk kraft som är undantagen från energiskatt. Skattefriheten är begränsad till att omfatta elektrisk kraft som framställs från bränslen och endast i de fall den elektriska kraften inte har överförts till ett ledningsnät som omfattas av nätkoncession.

Förslaget föranleder förändringar i 11 kap. 2 § LSE. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 juli 2016.

5.4 Undantag från skattskyldighet som producent

Promemorians förslag: Ett undantag från skattskyldighet såsom producent införs för den som enbart framställer elektrisk kraft i enlighet med 11 kap. 2 § första stycket 1 a och b LSE. Ändringarna träder i kraft den 1 juli 2016.

Skälen för promemorians förslag: Skattskyldiga för energiskatt på elektrisk kraft enligt 11 kap. 5 § första stycket LSE är dels de som yrkesmässigt framställer skattepliktig elektrisk kraft (producent), dels de som yrkesmässigt levererar egenframställd skattepliktig elektrisk kraft eller av annan framställd elektrisk kraft (leverantör). I 11 kap. 5 § andra och tredje stycket LSE regleras skattskyldigheten för andra, mindre vanligt förekommande grupper av skattskyldiga.

Elektrisk kraft som framställs i enlighet med 11 kap. 2 § första stycket 1 a och 1 b LSE blir skattepliktig om den överförs till ett koncessionspliktigt elnät. För att undvika att aktörer som främst framställer elektrisk kraft i mindre skala för egen förbrukning ska bli skattskyldiga som producenter i situationer om de vid tillfällig överproduktion överför elektrisk kraft till det allmänna elnätet bör ett särskilt undantag från skattskyldighet införas. Aktörer som yrkesmässigt levererar skattepliktig elektrisk kraft bör emellertid fortsatt vara skattskyldiga. För den senare kategorin, dvs. de som yrkesmässigt levererar elektrisk kraft, ska dock energiskatt endast redovisas för skattepliktig elektrisk kraft. Energiskatt behöver alltså inte redovisas för den elektriska kraft som efter förändringen av undantaget undantas från skatteplikt trots att annan elektrisk kraft, som levereras yrkesmässigt, alljämt är skattepliktig.

Med anledning av ovanstående föreslås att den som framställer elektrisk kraft enbart i enlighet med 11 kap. 2 § 1 a och 1 b LSE inte ska

bli skattskyldig såsom producent om denne överför elektrisk kraft till ett koncessionspliktigt nät.

Förslaget föranleder ändringar i 11 kap. 5 § LSE. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 juli 2016.

5.5 Konsekvensanalys

Offentligfinansiella effekter

Den föreslagna begränsningen av skattefriheten bedöms medföra att skatteintäkterna ökar med ca 94 miljoner kronor per år (helårsbasis). Eftersom åtgärden träder i kraft den 1 juli 2016 bedöms skatteintäkterna öka med 47 miljoner kronor 2016.

Effekter för miljön

Förslaget bedöms inte negativt påverka miljön eller uppfyllnaden av målen för förnybar energi. Utbyggnaden av elektrisk kraft från förnybara energikällor säkerställs genom det med Norge gemensamma elcertifikatsystemet. Skattefriheten snedvrider konkurrensförhållandena på den teknikneutrala elcertifikatmarknaden och innebär att systemets kostnadseffektivitet skadas. Därmed innebär den föreslagna regeländringen att en dylik snedvridning försvinner och att kostnadseffektiviteten i elcertifikatsystemet kan förväntas öka, vilket även medför att kostnaderna för samhället för att uppnå målen för förnybart, allt annat lika, kan förväntas minska. Eftersom elcertifikatsystemet säkerställer att en viss mängd förnybart byggs ut, förväntas inte utsläppen av växthusgaser påverkas negativt av den föreslagna ändringen. Därmed påverkas inte möjligheterna att nå klimatmålen. Vid sidan om elcertifikatsystemet finns även stöd med huvudsaklig inriktning mot mindre producenter, såsom exempelvis investeringsstödet för solceller eller den nyligen införda skattereduktionen för mikroproduktion av förnybar el.

Effekter för företagen

Förslaget bedöms öka de långsiktiga förutsättningarna för produktionen av elektrisk kraft från förnybara källor genom att säkerställa undantagens förenlighet med unionsrätten.

Förslaget innebär en begränsning av skattefriheten för de aktörer som yrkesmässigt producerar elektrisk kraft men som inte levererar elektrisk kraft. Egenproducerad elektrisk kraft som produceras i större anläggningar kommer i och med förändringen att beskattas på motsvarande sätt som gäller annan storskalig förnybar elproduktion. Dessa aktörer kommer behöva registrera sig som skattskyldiga för energiskatt samt redovisa energiskatt på den skattepliktiga elektriska kraft som de förbrukar.

Förslaget bedöms inte medföra ökade kostnader för aktörer som yrkesmässigt levererar elektrisk kraft eftersom dessa aktörer är utestängda från det nuvarande undantaget från skatteplikt. Då undantaget från skatteplikt inte längre är sammankopplat med ”yrkesmässig leverans” medför

förslaget emellertid att vissa mikroproducenter, vilka tidigare förlorat skattefriheten när de sålt temporära produktionsöverskott, framöver inte regelmässigt behöver vara utestängda från skattefrihet för egenproducerad elektrisk kraft som de själva förbrukar.

Effekter för myndigheter och domstolar

Förslaget kommer initialt medföra vissa kostnader för Skatteverket för information, registrering av skattskyldiga, anpassningar av system, blanketter, m.m. Tillkommande kostnader för Skatteverket bedöms kunna hanteras inom befintliga anslagsramar inom utgiftsområdet. Förslaget bedöms inte påverka antalet mål eller på annat sätt påverka arbetsbelastningen i de allmänna förvaltningsdomstolarna och inte heller medföra några ökade kostnader för andra myndigheter.

6 Följdändring efter tidigare ändring

Promemorians förslag: Bestämmelsen i lagen (1994:1776) om skatt på energi om att beslut som fattas av regeringen inte får överklagas slopas. En språklig ändring görs samtidigt i första stycket i samma lagrum.

Ändringen träder i kraft den 1 januari 2016.

Skälen för promemorians förslag: Fram till den 1 juli 2014 kunde regeringen i särskilda fall bevilja hel eller delvis skattebefrielse under vissa förutsättningar enligt dåvarande 2 kap. 12 § lagen om skatt på energi. Den 1 juli 2014 slopades den möjligheten då 2 kap. 12 § upphävdes genom lagen (2014:285) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi. Efter upphävandet saknar 12 kap. 1 § andra stycket betydelse och föreslås därför slopas.

I 12 kap. 1 § första stycket LSE finns en överklagandehänvisning rörande beslut enligt lagen (1994:1776) om skatt på energi. Enligt första stycket överklagas beslut enligt lagen om skatt på energi ”hos allmän förvaltningsdomstol”. Den formulering som numer används i motsvarande bestämmelser är ”till allmän förvaltningsdomstol”. En språklig ändring av första stycket föreslås därför göras.

Förslaget föranleder ändringar av 12 kap. 1 § LSE. Ändringen föreslås träda i kraft den 1 januari 2016.

7 Författningskommentar

7.1 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi, lagförslag 1.1

7 kap.

3 a §

Paragrafen reglerar skattebefrielse i form av avdragsrätt för den beståndsdel som framställts av biomassa och som ingår i andra motorbränslen än de som avses i 2 kap. 1 § första stycket 1, 2 eller 3. Exempel på motorbränslen som omfattas av paragrafen är E85 och höginblandad Fame.

Ändringen i paragrafens *första stycke 1* är en redaktionell följdändring av att paragrafens *första stycke 2* tillkommit.

Paragrafens *första stycke 2* är nytt och innebär en begränsning av avdragsrätten för etanol som ingår i motorbränsle enligt KN-nr 3824 90 99.

För andra beståndsdelar som utgörs av biomassa än etanol innebär förslaget inga ändringar av avdragsrättens omfattning. Detta framgår av paragrafens *första stycke 3*.

Den tidigare regleringen i paragrafens *fyjärde stycke* rörande beståndsdel av motorbränsle enligt 2 kap. 1 § första stycket 1 eller 2 bedöms numera vara överflödiga, då paragrafen efter en tidigare ändring endast rör andra bränslen än de som avses i 2 kap. 1 § första stycket 1, 2 eller 3.

3 c §

Paragrafen reglerar skattebefrielse i form av en avdragsrätt för den beståndsdel som framställts av biomassa och som ingår i bensin eller annat motorbränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 1 eller 2.

Ändringen i paragrafens *första stycke 1* innebär en begränsning av avdragsrätten för etanol.

För andra beståndsdelar som utgörs av biomassa än etanol innebär förslaget inga ändringar av avdragsrättens omfattning. Detta framgår av paragrafens *första stycke 2*.

Ändringen i *femte stycket* är en redaktionell följdändring av ändringarna i *första* och *andra stycket*.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 december 2015. Äldre bestämmelser ska fortfarande gälla för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet. Detta innebär att äldre bestämmelser är tillämpliga då skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet.

7.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi, lagförslag 1.2

2 kap.

1 §

Ändringen föranleds av förslagen i avsnitt 2 om ändrad beskattning av drivmedel samt avsnitt 4 om märkt olja i båtar.

Nya skattebelopp, som tillämpas fr.o.m. den 1 januari 2016, anges i tabellen i paragrafens *första stycke*. En justering sker av samtliga skattesatser utifrån prognostiserad förändring av den allmänna prisutvecklingen. Vidare görs en höjning av energiskattesatserna för bensin och dieselbränsle.

I det nya *tredje stycket* regleras vilken skatt som ska tas ut när bränsle förvärvats för användning i skepp, båtar eller luftfartyg och dessa sedan används för privat ändamål. Vad som är användning för privat ändamål framgår av 1 kap. 11 § LSE, som träder i kraft den 1 juli 2015. Bestämmelserna i tredje stycket är tillämpliga i de fall förvärvaren är skattskyldig, vilket framgår av hänvisningen till 4 kap. 1 § 10 och 12 § 5 LSE. Ändringen innebär alltså inte någon skillnad för den som levererar bränslet. Bestämmelserna i *punkterna 1–2* handlar om fall när bränsle köpts utan skatt eller med den skatt som gäller för märkt olja och innebär att skatten för omärkt olja kan tas ut i dessa fall. Bestämmelsen i *punkten 3* avser andra bränslen än olja som köpts utan skatt och möjliggör att rätt skatt kan tas ut av förvärvaren i dessa fall om förbrukning sker för privat ändamål. *Punkterna 4–5* gäller bränsle enligt 2 kap. 3 eller 4 §§, dvs. energiprodukter eller andra produkter som inte omfattas av 2 kap. 1 eller 1 a §§ (råtallolja) men för vilka energi- och koldioxidskatt ska betalas om de är avsedda att förbrukas, säljs eller förbrukas som motorbränsle m.m., som köpts utan skatt eller med skatt motsvarande den som gäller för märkt olja. Skatt kan i dessa fall tas ut med ett belopp som gäller för

likvärdigt bränsle eller med mellanskillnaden mellan märkt och omärkt olja.

I det nya *fjärde stycket* framgår att punkterna 1–3 är tillämpliga också i de fall flygfotogen levererats utan skatt eller med lägre skatt till luftfartyg och luftfartyget sedan används för privat ändamål.

2 kap.

1 § b

Ändringen föranleds av förslagen i avsnitt 2 om ändrad beskattning av drivmedel.

Eftersom skattesatserna för 2016 genom förslag i denna proposition omräknas utifrån prognostiserade förändringar av den allmänna prisutvecklingen under perioden fram till och med juni 2015, flyttas den KPI-omräkning som sker med stöd av paragrafens *första stycke* för samtliga fossila bränslen enligt 2 kap. 1 § första stycket fram och görs först inför kalenderåret 2017.

Av det nya *andra stycket* framgår att för vissa fossila bränslen görs även en omräkning av skattesatserna som beaktar utvecklingen av bruttonationalprodukten (BNP). De bränslen som omfattas är bensin, omärkt dieselbränsle och flygbensin, dvs. energiprodukter som avses i 2 kap. 1 § första stycket 1, 2, 3 b och 7. Omräkningen enligt *andra stycket* sker utöver den KPI-omräkning som sker enligt första stycket och sker på sätt som närmare beskrivs i stycket.

De skattebelopp som framräknas enligt första och andra styckena avrundas till hela kronor och ören (se paragrafens *tredje stycke*). Detta innebär att belopp enligt första stycket respektive andra stycket avrundas var för sig.

9 §

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 4 om märkt olja i båtar.

Av *första stycket* framgår att det finns ett förbud mot att ha märkt olja eller olja från vilken märkämnet avlägsnats i bränsletanken som förser motor på motordrivet fordon eller båt med bränsle. Av *tredje stycket* följer att båtar som disponeras av statliga myndigheter eller, om det finns särskilda skäl, andra båtar kan få medgivande att använda märkt olja. Genom ett tillägg i tredje stycket framgår att enbart båtar som används uteslutande för annat än privat ändamål kan få medgivande av Skatteverket att använda märkt olja. Ändringen gäller inte båtar som används av myndigheter. Vad som avses med användning av luftfartyg, skepp och båtar för privat ändamål framgår av 1 kap. 11 § LSE, som träder i kraft den 1 juli 2015. Om båten används enbart för skattebefriade ändamål, t.ex. transporttjänster mot ersättning eller myndighetsuppdrag, kan medgivande alltså lämnas. Om båten däremot används både för transporttjänster mot ersättning och för transporter av företaget i den egna verksamheten, som inte sker mot ersättning, kan medgivande inte lämnas.

På samma sätt som tidigare krävs också att det finns särskilda skäl för att medgivande ska lämnas. Särskilda skäl innebär, i enlighet med vad som nu gäller, stora hanteringsproblem eller betydande likviditetpåfrestningar.

4 kap.

1 §

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 4 om märkt olja i båtar.

I bestämmelsen regleras vilka som blir skattskyldiga för energiskatt, koldioxidskatt och svavelskatt för bränslen som omfattas av de gemensamma förfarandereglerna inom EU, det s.k. uppskovsförfarandet. I *punkten 7* regleras undantagsfallet att förvärvaren av bränslet blir skattskyldig, nämligen när bränsle förvärvats för ett visst ändamål men bränslet används för ett annat ändamål som medför att skatt ska betalas med ett högre belopp. Genom den nya *punkten 10* tydliggörs att förvärvaren blir skattskyldig också i de fall bränsle förvärvas utan skatt eller med lägre skatt för att användas i skepp, båtar eller luftfartyg. Om skeppet, båten eller luftfartyget används för privat ändamål blir förvärvaren alltså skattskyldig och måste betala skatt för det bränsle som förbrukas för privat ändamål.

Regeln i *punkten 10* är tillämplig på skepp och båtar med fiskelicens samt båtar med medgivande enligt 2 kap. 9 § LSE. När det gäller märkt olja är visserligen avsikten, efter den ändring som nu föreslås i 2 kap. 9 § LSE, att medgivande endast ska lämnas till båtar som används uteslutande för annat än privat ändamål. Om en sådan båt undantagsvis använder märkt olja för privat ändamål blir dock förvärvaren skattskyldig med stöd av bestämmelsen i *punkten 10*.

Regeln i *punkten 10* är också tillämplig på luftfartyg. Beträffande luftfartyg kan skattskyldighet för förvärvaren enbart aktualiseras i fråga om flygfotogen, eftersom det bara är detta bränsle som får levereras utan skatt enligt 6 a kap. 1 § 5 a LSE. Om flygfotogen förbrukas i luftfartyget och detta används för fritidsändamål eller för flygningar av ett företag i den egna verksamheten, som inte sker mot ersättning, kan *punkten 10* tillämpas.

12 §

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 4 om märkt olja i båtar.

I bestämmelsen regleras vilka som blir skattskyldiga för energiskatt, koldioxidskatt och svavelskatt för bränslen som inte omfattas av det s.k. uppskovsförfarandet. Till dessa bränslen hör t.ex. naturgas, kol och koks. Av *punkten 4* framgår att förvärvaren av bränslet blir skattskyldig när bränsle förvärvats för ett visst ändamål men bränslet används för ett annat ändamål som medför att skatt ska betalas med ett högre belopp. I den nya *punkten 5* tydliggörs att förvärvaren blir skattskyldig också i de fall bränsle förvärvas utan skatt eller med lägre skatt för att användas i skepp eller båtar med fiskelicens eller medgivande enligt 2 kap. 9 § LSE. Om skeppet eller båten används för privat ändamål blir förvärvaren alltså skattskyldig för den skatt som ska betalas för det bränsle som förbrukas för privat ändamål. Eftersom flygfotogen, som är ett uppskovsbränsle, är det enda bränsle som får levereras utan skatt i luftfartyg finns inget behov av att reglera luftfartygen i denna bestämmelse.

5 kap.

3 §

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 4 om märkt olja i båtar.

I bestämmelsen regleras när skattskyldigheten inträder för den som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § 7 och 8 samt 12 § 4, dvs. förvärvaren av bränsle. Ändringen i *andra punkten* innebär att en hänvisning också sker till de nya bestämmelserna i 4 kap. 1 § 10 och 4 kap. 12 § 5 LSE. Därmed framgår att skattskyldighet för förvärvaren av bränsle som levererats till skepp, båt eller luftfartyg inträder när bränslet förbrukas för privat ändamål, eftersom detta är ett annat ändamål som föranleder att skatt ska betalas med ett högre belopp.

6 a kap

1 §

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 3 om höjd koldioxidskatt för uppvärmningsbränslen inom vissa sektorer.

I *punkten 9 b* regleras skattebefrielse för vissa bränslen som förbrukas för annat ändamål än drift av motordrivna fordon vid tillverkningsprocessen i industriell verksamhet. Omfattningen av befrielsen är beroende av om förbrukningen sker i en anläggning som omfattas av utsläppshandelssystemet eller på annat ställe. Befrielsen gäller endast i den mån skattebefrielse inte följer av tidigare punkter.

I *punkten 10* regleras skattebefrielse för vissa bränslen som förbrukas för annat ändamål än drift av motordrivna fordon vid yrkesmässig växthusodling.

I *punkten 11* regleras skattebefrielse för vissa bränslen som förbrukas för annat ändamål än drift av motordrivna fordon i yrkesmässig jordbruks-, skogsbruks- eller vattenbruksverksamhet. Befrielsen gäller endast i den mån skattebefrielse inte följer av tidigare punkter. Ändringen i punkter 9 b, 10 och 11 innebär att nedsättningen av koldioxidskatten slopas vid användning för dessa ändamål varefter koldioxidskatt tas ut enligt den generella koldioxidskattenivån.

2 §

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 3 om höjd koldioxidskatt för uppvärmningsbränslen inom vissa sektorer.

I *första stycket* regleras skattebefrielse för råttallolja som förbrukas för sådana ändamål som avses i 6 a kap. 1 § 9 b–11. Ändringen i första stycket innebär att befrielsen vid användning av råttallolja för ändamål som avses i 6 a kap. 1 § 9 b–11 motsvarar nivån för skattebefrielsen för bränsle enligt 2 kap. 1 § första stycket 3 a LSE när det används för sådant ändamål.

6 a kap.

2 a §

Ändringen föranleds av förslagen i avsnitt 2 om ändrad beskattning av drivmedel.

Paragrafen reglerar koldioxidskattelättnader för dieselbränsle som förbrukas i yrkesmässig jordbruks- skogsbruks- och vattenbruksverksamhet. Koldioxidskattebefrielsen ökas genom förslaget till 1 380 kronor per kubikmeter, dvs. 1,38 kronor per liter.

3 §

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 3 om höjd koldioxidskatt för uppvärmningsbränslen inom vissa sektorer.

I bestämmelsen regleras skattebefrielsen för den andel av annat bränsle än som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b, om bränslet förbrukas för framställning av värme vid annan kraftvärmeproduktion än i anläggning som omfattas av handelssystemet. Ändringen i *första stycket* innebär att nedsättningen slopas till den del den avser koldioxidskatt.

7 kap.

3 a §

Ändringen föranleds av förslagen i avsnitt 2 om ändrad beskattning av drivmedel.

Paragrafen reglerar skattebefrielse i form av avdragsrätt för den beståndsdel som framställts av biomassa och som ingår i andra motorbränslen än de som avses i 2 kap. 1 § första stycket 1, 2 eller 3. Exempel på motorbränslen som omfattas av paragrafen är E85 och höginblandad Fame.

Ändringen i paragrafens *första stycke 1* innebär en minskning av avdragsrätten för Fame enligt KN-nummer 3824 90 99.

Ändringen i paragrafens *första stycke 2* innebär en minskning av avdragsrätten för etanol som ingår i motorbränsle enligt KN-nr 3824 90 99.

För andra beståndsdelar som utgörs av biomassa än Fame och etanol innebär förslaget inga ändringar av avdragsrättens omfattning. Detta framgår av paragrafens *första stycke 3*.

3 c §

Ändringen föranleds av förslagen i avsnitt 2 om ändrad beskattning av drivmedel.

Paragrafen reglerar skattebefrielse i form av en avdragsrätt för den beståndsdel som framställts av biomassa och som ingår i bensin eller annat motorbränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 1 eller 2.

Ändringen i paragrafens *första stycke 1* innebär en minskning av avdragsrätten för etanol.

För andra beståndsdelar som utgörs av biomassa än etanol innebär förslaget inga ändringar av avdragsrättens omfattning. Detta framgår av paragrafens *första stycke 2*.

3 d §

Ändringen föranleds av förslagen i avsnitt 2 om ändrad beskattning av drivmedel.

Paragrafen reglerar skattebefrielse i form av en avdragsrätt för den beståndsdel som framställts av biomassa och som låginblandas i dieselbränsle eller annat motorbränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3.

Ändringen i paragrafens *tredje stycke* innebär en begränsning av avdragsrätten för bränslen som har samma KN-nummer som fossilt dieselbränsle, men som framställts av biomassa. Det kan röra sig om t.ex. HVO (hydrerade vegetabiliska oljor och fetter) eller syntetiska motorbränslen.

För andra beståndsdelar som utgörs av biomassa än Fame innebär förslaget inga ändringar av avdragsrättens omfattning. Detta framgår av paragrafens *första stycke 2*.

9 kap.

5 §

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 3 om höjd koldioxidskatt för uppvärmningsbränslen inom vissa sektorer.

I bestämmelsen regleras möjligheten till återbetalning av skatt på elektrisk kraft och bränsle som förbrukats för framställning av värme som levererats för ändamål som ger skattebefrielse enligt bl.a. 6 a kap. 1 § 9 b–11. I *andra stycket 1 b och c* behandlas återbetalning vid leverans för tillverkningsprocessen i industriell verksamhet eller för yrkesmässig jordbruks-, skogsbruks- eller vattenbruksverksamhet. Vid användning av råttalolja medges återbetalning med ett energiskattebelopp som motsvarar 70 procent av den energiskatt och 40 procent av den koldioxidskatt som tas ut på bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 a. Vid användning av andra bränslen än råttalolja medges återbetalning med 70 procent av energiskatten och 40 procent av koldioxidskatten. Ändringen i punkten 1 b innebär att nedsättning vid användning av råttalolja slopas till den del den motsvaras av koldioxidskatt. Ändringen i punkt 1 c innebär att nedsättningen slopas till den del den avser koldioxidskatt.

12 kap.

1 §

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 6.

Ändringen i *första stycket* är enbart en språklig ändring som inte innebär förändring i sak.

Ändringen innebär även att *andra stycket* tas bort. Efter att 2 kap. 12 § upphävdes den 1 juli 2014 genom lagen (2014:285) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi saknar *andra stycket* betydelse.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2016. Äldre bestämmelser ska fortfarande gälla för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet. Detta innebär att äldre bestämmelser är tillämpliga då skattskyldighet inträtt före ikraftträdandet.

När det gäller förslaget om höjd koldioxidskatt för uppvärmningsbränslen inom vissa sektorer gjorde regeringen i budgetpropositionen för 2015 bedömningen att ett kommande förslag bör träda i kraft den 1 januari 2016. Promemorians förslag till tidpunkt för ikraftträdande

sammanfaller alltså med regeringens bedömning. Äldre bestämmelser gäller fortfarande vid förbrukning före ikraftträdandet.

När det gäller förslaget om märkt olja i båtar kommer den som vid ikraftträdandet har ett medgivande att ha märkt olja i sin båt att omfattas av de äldre bestämmelserna tills Skatteverket har återkallat medgivandet enligt 2 kap. 9 § tredje stycket LSE. Av praktiska skäl bör märkt olja som levererats in i båten innan medgivandet återkallats få förbrukas klart även om medgivandet återkallas. Gränsdragningsproblem kan uppstå i de fall då omärkt olja tankas och det finns en mindre mängd märkt olja kvar i tanken, eftersom hela mängden då anses vara märkt olja. I dessa fall bör ingen sanktion bli aktuell.

7.3 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi, lagförslag 1.3

11 kap.

2 §

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 5 om förändrat undantag från skatteplikt för el. Ändringarna innebär att första stycket punkten 1 slopas varvid numreringen i paragrafen ändras.

Punkten 1 (tidigare punkten 2) justeras så att undantag från skatteplikt gäller för all elektrisk kraft som framställts i Sverige i en anläggning av mindre generatoreffekt än 32 kilowatt av en producent som förfogar över en sammanlagd generatoreffekt av mindre än 32 kilowatt, under förutsättning att den elektriska kraften inte har överförts till ett ledningsnät som omfattas av nätkoncession som meddelats med stöd av 2 kap. ellagen (1997:857). Punkten omfattar även fortsättningsvis såväl elektrisk kraft från förnybara källor som elektrisk kraft som produceras från fossila källor.

Med begreppet ”förfogar över” avses den sammanlagda effekten som producenten förfogar över. Med installerad generatoreffekt bör avses generatorns märkeffekt, dvs. den effekt som generatoren är konstruerad för. Med nätkoncession avses tillstånd för byggande och användande av en elektrisk starkströmsledning som meddelats med stöd av 2 kap. ellagen (1997:857).

Såväl mobila som fasta elproduktionsenheter kan anses utgöra en sådan anläggning som avses i första stycket 1. Produktionsenheter som geografiskt och tekniskt är sammanhängande, exempelvis genom att dela generator eller på annat sätt är sammanhängande, bör vid tillämpningen av undantaget ses som en enda anläggning och inte som flera anläggningar. Motsvarande synsätt bör gälla elproduktionsenheter utan generator. Bedömningen av om produktion ska anses ske i en eller flera anläggningar bör inte påverkas vid avtalslösningar som leder till konstlade uppdelningar eller byten av ägandeform.

Undantaget gäller endast den elektriska kraft som förbrukas hos producenten utan överföring till ett koncessionspliktigt nät. För det fall producenten matar en del av den producerade elen på ett elnät är den inmatade andelen av den elektriska kraften skattepliktig. Det är överföringen i sig som bör vara avgörande för om elen är skattepliktig. Skatteplikt bör således föreligga oberoende av om syftet med utmatningen enbart sker i syfte att den elektriska kraften ska överföras till en annan uttagpunkt på nätet, att överlåta kraften utan ersättning eller att av produktionstekniska skäl mata ut överskottsel.

Som en konsekvens av att tidigare punkten 1 slopades har punkterna 3–6 omnumrerats till 2–5.

Punkten 5 (tidigare punkten 6) har tidigare enbart omfattat elektrisk kraft som framställts i ett reservkraftsaggregat. Efter ändringen omfattas elektrisk kraft som framställts i Sverige i såväl reservkraftsaggregat som i anläggning av mindre installerad effekt än 100 kilowatt. Med reserv-

kraftsaggregat avses aggregat som används för att framställa el vid avbrott i den ordinarie tillförseln av el från utomstående elleverantör eller för driftprov i sådant aggregat. Skattefriheten är begränsad till att omfatta elektrisk kraft som framställts från vissa skattepliktiga bränslen och endast i de fall den elektriska kraften inte har överförts till ett ledningsnät som omfattas av nätkoncession. De bränslen som kan användas för sådan elproduktion är de bränslen som avses i 2 kap. 1 § första stycket 1 till 6. Eftersom den elektriska kraften som framställs inte är skattepliktig så beskattas i stället insatsvarorna med energi- och koldioxidskatt, jfr 6 a kap. 1 § 7 LSE. Undantaget i punkten 5 kompletterar den skattefrihet som råder enligt punkterna 1–4 och den ges med stöd av artikel 21.5 tredje stycket energiskattedirektivet.

I nya *andra stycket* anges att vad som anges i första stycket 1 a respektive b om installerad generatoreffekt ska gälla vid produktion från vissa specifika produktionskällor. För elektrisk kraft som framställs från vind och vågor motsvaras vad som i första stycket 1 a respektive b sägs om en installerad generatoreffekt av 32 kilowatt i stället av 80 kilowatt installerad generatoreffekt. På motsvarande sätt motsvaras generatoreffekten för elektrisk kraft som framställs från sol av 144 kilowatt installerad topeffekt. När det är fråga om energikälla utan generator, ska vad som anges i första stycket 1 a respektive b motsvaras av 32 kilowatt installerad effekt.

Av bestämmelsens nya tredje stycke framgår att om en anläggning eller en producent framställer elektrisk kraft från olika källor, så ska de olika installerade effekterna läggas samman. Om det är elektrisk kraft som framställs från sol eller vind innebär det att den installerade effekten måste räknas om. Av bestämmelsens andra stycke framgår att en installerad generatoreffekt för elektrisk kraft framställd från vind om 80 kilowatt (kW) får anses motsvara den effekt om 32 kilowatt (kW), t.ex. vattenkraft, som anges i bestämmelsens första stycke. På motsvarande sätt gäller för sol att en installerad topeffekt om 144 kilowatt (kW_t) får anses motsvara 32 kW.

En solcellsanläggning med en installerad topeffekt om 144 kW_t och ett vindkraftverk med en installerad generatoreffekt om 80 kW motsvarar alltså var för sig den gräns om 32 kW som gäller för annan installerad generatoreffekt som t.ex. vattenkraft. Det innebär att om en producent t.ex. förfogar över en solcellsanläggning med en installerad topeffekt om 60 kW_t, motsvarar det cirka 13,3 kW annan krafts generatoreffekt ($60/144 \times 32 = 13,3$). Om producenten dessutom förfogar över vindkraft med en installerad generatoreffekt om 60 kW, motsvarar vindkraften 24 kW ($60/80 \times 32 = 24$). Den sammanlagda effekten som producenten förfogar över blir då drygt 37 kW ($13,3 + 24$), vilket alltså medför att den elektriska kraften från båda anläggningarna är skattepliktig.

Effekten hos en solcellsmodul benämns "topeffekt" eller "peak power" och anges i W_p (p=peak) eller på svenska W_t (t=topp). Denna måtenhet används inom solcellsindustrin som standardmätt för den tekniska kapaciteten hos solcellsmoduler och uttrycker modulens nominella effekt som bestäms under standardiserade testförhållanden. En solcellsanläggnings kapacitet anges i kW_p (kW_t) eller MW_p (MW_t) och är summan av effekten hos de solcellsmoduler som finns i anläggningen

5 §

Ändringen föranleds av förslaget i avsnitt 5 om förändrat undantag från skatteplikt för el. För att undvika att aktörer som framställer elektrisk kraft enbart i små anläggningar för egen förbrukning i takt med produktionen ska bli skattskyldiga om de tillfälligtvis låter överproduktion gå ut på nätet utan att de uppbär ersättning så bör ett undantag från skattskyldighet införas. I ett nytt *femte stycke* undantas från skattskyldighet såsom producent, den som endast producerar el i en anläggning av mindre installerad generatoreffekt än 32 kilowatt och som förfogar över en installerad generatoreffekt av mindre än 32 kilowatt.

Undantaget gäller oberoende av om producenten överför el till det koncessionspliktiga nätet eller inte. En aktör som inte är skattskyldig enligt första stycket 1 kan emellertid på samma sätt som gäller i dag bli skattskyldig för elektrisk kraft om denne uppfyller rekvisiten i första stycket 2.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Ändringarna föreslås träda ikraft den 1 juli 2016. Äldre bestämmelser ska fortfarande gälla för elektrisk kraft som framställts före ikraftträdandet.

Detta innebär att äldre bestämmelser gäller för elektrisk kraft som producerats före i kraftträdandet medan nya bestämmelser gäller för elektrisk kraft som producerats efter i kraftträdandet.