

Finansdepartementet  
Skatte- och tullavdelningen

# Ändrad beskattning av vissa biodrivmedel

Juli 2014

# Innehållsförteckning

2	Promemorians huvudsakliga innehåll .....	3
3	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi ..	4
4	Dagens EU-rättsliga och svenska regler .....	8
4.1	Energiskattedirektivet samt lagen om skatt på energi .....	8
4.2	Överkompensation och annat om EU:s statsstödsregler .....	9
5	Minskad skattebefrielse för vissa biodrivmedel .....	11
6	Slopad begränsning av skattebefrielsen för HVO i dieselbränsle ...	13
7	Konsekvensanalys .....	14
7.1	Offentligfinansiella effekter .....	14
7.2	Effekter för företagen och hushållen .....	16
7.3	Effekter för miljön .....	16
7.4	Effekter för myndigheter och domstolar .....	17
8	Författningskommentar .....	17

## 2 Promemorians huvudsakliga innehåll

Regeringens skattestrategi för hållbara biodrivmedel har inneburit att de helt eller delvis befriats från energiskatt och koldioxidskatt. Skattebefrielsen anses utgöra ett driftsstöd enligt EU:s statsstödsregler. En av förutsättningarna för att ge statsstöd är att stödet är nödvändigt. Övervakningsrapporten för 2013 visar att överkompensation förelåg både för höginblandad och låginblandad FAME (fettsyrametylester) som används som drivmedel. I promemorian föreslås att denna överkompensation åtgärdas genom att befrielsen från energiskatt minskas för hög- och låginblandad FAME.

Det föreslås även att begränsningen, av skattebefrielsen av HVO (hydrerade vegetabiliska och animaliska oljor och fetter) i dieselbränsle till att endast gälla upp till och med 15 volymprocent, slopas. Justeringar görs vidare av bestämmelsen om skyldighet för de skattskyldiga att lämna de uppgifter som regeringen behöver för sin statsstödsrapportering till kommissionen, för att tydliggöra att en mer frekvent rapportering än årsvis kommer att ske.

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2015 men slopandet av begränsningen av skattebefrielsen för HVO föreslås tillämpas för tid från och med den 1 maj 2014.

Förslaget föranleder ändringar i lagen (1994:1776) om skatt på energi.

### 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<sup>1</sup>

*dels att 7 kap. 3 b § ska upphöra att gälla,*

*dels att 7 kap. 3 a, 3 c – 3 d §§ och 4 a §§ ska ha följande lydelse.*

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

#### **7 kap**

#### **3 a §<sup>2</sup>**

Om inte annat följer av 3 b–3 d §§ får en skattskyldig *göra avdrag för energiskatt med 100 procent och för koldioxidskatt med 100 procent* på bränsle som den skattskyldige har förbrukat eller sålt som motorbränsle, upp till belopp som motsvarar skatten på den andel av motorbränslet som utgörs av beståndsdel som framställts av biomassa.

Om inte annat följer av 3 c–3 d §§ får en skattskyldig, på bränsle som den skattskyldige har förbrukat eller sålt som motorbränsle, *göra avdrag* upp till belopp som motsvarar skatten på den andel av motorbränslet som utgörs av beståndsdel som framställts av biomassa *för*

*1. energiskatt med 8 procent och för koldioxidskatt med 100 procent på den andel av motorbränslet som utgör fettsyrametylester (FAME) enligt KN-nr 3824 90 99, eller*

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

Första stycket 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.

Första stycket gäller dock inte för biogas eller för den beståndsdel av motorbränsle enligt 2 kap. 1 § första stycket 1 eller 2 som utgörs av etanol.

<sup>1</sup> Senaste lydelse av 7 kap. 3 b § 2012:798.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2012:798.

### 3 c §<sup>3</sup>

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 bränslet som utgörs av *annan* beståndsdel som framställts av biomassa *än sådan som avses i 3 b §*. Avdrag får dock under respektive redovisningsperiod endast göras för skatt motsvarande skatten på beståndsdelens 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 göra avdrag för energiskatt med 89 procent och för koldioxidskatt med 100 procent på den andel av bränslet som utgörs av beståndsdel som framställts av biomassa. Avdrag får dock under respektive redovisningsperiod endast göras för skatt motsvarande skatten på beståndsdelens 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 den skattskyldige dock göra avdrag enligt 3 a § för belopp som motsvarar skatten på den andel av motorbränsle som bränslet utgör.*

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

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.

Om beståndsdelens 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).

### 3 d §<sup>4</sup>

För bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 och som den skattskyldige förbrukat eller sålt som motorbränsle får den

För bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 och som den skattskyldige förbrukat eller sålt som motorbränsle får den

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2012:798.

<sup>4</sup> Senaste lydelse 2012:798.

skattskyldige göra avdrag för energiskatt med 84 procent och för koldioxidskatt med 100 procent på den andel av bränslet som utgörs av annan beståndsdel som framställts av biomassa än sådan som avses i 3 b §. Avdrag får dock under respektive redovisningsperiod endast göras för skatt motsvarande skatten på beståndsdelens 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 vilket den skattskyldige ska redovisa skatt under redovisningsperioden.

skattskyldige, på den andel av bränslet som utgörs av beståndsdel som framställts av biomassa, göra avdrag för

1. energiskatt med 8 procent och för koldioxidskatt med 100 procent om beståndsdelens utgörs av fettsyrametylester (FAME) enligt KN-nr 3824 90 99, eller

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

Avdrag enligt första stycket får under respektive redovisningsperiod endast göras för skatt motsvarande skatten på beståndsdelens 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 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 den skattskyldige dock göra avdrag enligt 3 a § för belopp som motsvarar skatten på den andel av motorbränsle som bränslet utgör.

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

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.

#### 4 a §<sup>5</sup>

En skattskyldig som gör avdrag för skatt på bränsle enligt 3–4 §§ är skyldig att till regeringen eller den myndighet som regeringen

En skattskyldig som gör avdrag för skatt på bränsle enligt 3–4 §§ är skyldig att till regeringen eller den myndighet som regeringen

<sup>5</sup> Senaste lydelse 2012:798

bestämmer på begäran lämna de uppgifter som regeringen behöver för sin *årliga* rapportering till Europeiska kommissionen när det gäller frågan om huruvida det statliga stöd som genom avdraget ges för bränslet medför överkompensation i strid med reglerna om statligt stöd i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt.

bestämmer på begäran lämna de uppgifter som regeringen behöver för sin rapportering till Europeiska kommissionen när det gäller frågan om huruvida det statliga stöd som genom avdraget ges för bränslet medför överkompensation i strid med reglerna om statligt stöd i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer meddelar närmare föreskrifter om vilka uppgifter som ska lämnas.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2015.
  2. Bestämmelserna i 7 kap. 3 d § tredje stycket i den nya lydelsen tillämpas dock för tid från och med den 1 maj 2014.
  3. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänförs till tiden före ikraftträdandet. Den upphävda paragrafen gäller dock för förhållanden som avses i 7 kap. 3 d § tredje stycket och som hänförs till tiden före den 1 maj 2014.

## 4 Dagens EU-rättsliga och svenska regler

### 4.1 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 energiskattedirektivet<sup>6</sup>. 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.

Europeiska kommissionen har i april 2011 lagt fram ett förslag till ändringar av energiskattedirektivet, (KOM) 2011 169 slutlig. Förslaget innebär bl.a. ändringar av grunderna för beräkning av skattesatser och av möjligheterna till framtida skattebefrielse för biodrivmedel. Förslaget diskuteras för närvarande i Europeiska unionens råd. Det är ännu oklart hur en slutlig kompromiss i ärendet kan utformas och när ett reviderat direktiv kan komma att beslutas av rådet.

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 bibränslena i förhållande till de fossila bränslen de ersätter (se artikel 16.3 i energiskattedirektivet). De bibränslen 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 § 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 bensen eller dieselbränsle enligt 2 kap. 1 § första stycket 1, 2 eller 3. Vidare framgår av 7 kap. 3 b § LSE att en skattskyldig får göra avdrag för bränslen som har samma KN-nummer som fossil bensen eller 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 upp till och med

<sup>6</sup> 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, Celex 32003L0096).



15 volymprocent av den totala mängd motorbränsle som bränslet ingår i. Enligt 7 kap. 3 c § LSE får avdrag också göras för hela koldioxidskatten och 89 procent av energiskatten för biodrivmedel som låginblandas i bensen. För låginblandning i dieselbränsle gäller motsvarande möjlighet att göra avdrag enligt 7 kap. 3 d § LSE hela koldioxidskatten och 84 procent av energiskatten.

För både biodrivmedel i bensen och biodrivmedel i dieselbränsle gäller att avdragsrätten är begränsad och maximalt kan uppgå till 5 volymprocent biodrivmedel som låginblandas i bensen eller dieselbränsle. En förutsättning för avdragsrätt är att de angivna bränslena omfattas av ett hållbarhetsbesked enligt 3 kap. 1 b § lagen (2010:598) om hållbarhetskriterier för biodrivmedel och flytande biobränslen. Kravet på hållbarhet grundar sig på krav i artikel 17.1 c i det så kallade förnybartdirektivet<sup>7</sup> om att flytande biobränslen 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.

## 4.2 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<sup>8</sup>. 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<sup>9</sup>, som tillämpas av kommissionen vid beslut i statsstödsärenden från 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 uppställs i punkt 104 av riktlinjerna för miljöskydd och energi 2014-2020, med hänvisning till bestämmelser i

<sup>7</sup> 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, Celex 32009L0028).

<sup>8</sup> EUT C 82, 1.4.2008, s. 1, Celex 52008XC0401 (03).

<sup>9</sup> Ännu inte publicerade i EUT.

förnybartdirektivet, ett krav på hållbarhet för stöd till biobränslen (jfr punkt 110 i miljöstödsriktlinjerna).

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 nu framkommit att kommissionen varken kan fatta beslut om att de inte utgör stöd eller om att de utgör förenligt stöd. Mot bakgrund härav har regeringen i prop. 2003/14:246 föreslagit 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.

Ansökan i statsstödsärendet SA.36972 är fortfarande under beredning hos kommissionen. Eftersom något statsstödsbeslut ännu inte fattats har regeringen i statsstödsärenden SA.38421 och SA.38420 begärt förlängning av statsstödsgodkännandena för de nuvarande skattelättnaderna för biodrivmedel. Dessa har kommissionen, genom beslut i statsstödsärenden SA.36973 och SA.36974, godkänt till och med utgången av april 2014. Kommissionen har i beslut den 24 juni 2014 förlängt de statsstödsgodkännandena till och med utgången av 2015. Inget av dessa beslut är ännu publicerade i EUT.

Regeringen är enligt statsstödsbesluten skyldig att rapportera till kommissionen att någon överkompensation inte sker genom den skattelättnad som ges till de flytande biobränslena alternativt föreslå åtgärder för framtiden som innebär att överkompensationen undviks. 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 statsstödsgodkännande 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.

## 5 Minskad skattebefrielse för vissa biodrivmedel

**Promemorians förslag:** Befrielsen från energiskatt för fettsyrametylester (FAME) som låginblandas i dieselbränsle minskas från 84 procent till 8 procent av den energiskatt som gäller för dieselbränsle. Befrielsen från energiskatt för höginblandad FAME minskas från 100 procent till 8 procent av den energiskatt som gäller för dieselbränsle. Justeringar görs i bestämmelsen om skyldighet, för de skattskyldiga att lämna de uppgifter som regeringen behöver för sin statsstödsrapportering till kommissionen.  
Ändringarna träder i kraft den 1 januari 2015.

**Bakgrunden till promemorians förslag:** För hållbara biodrivmedel gäller i dag, som utvecklats i avsnitt 4, viss befrielse från energiskatt och hel befrielse från koldioxidskatt. Skattebefrielsen har hittills i sin helhet betraktats av Europeiska kommission som ett driftsstöd enligt EU:s statsstödsregler.

Enligt de statsstödsbeslut som gällde fram till och med den 30 april 2014 är regeringen skyldig att årligen rapportera till kommissionen att någon överkompensation inte sker genom den skattelättnad som ges till dessa biodrivmedel alternativt att agera så snart som möjligt för att åtgärda överkompensationen. 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. Kommissionen har den 24 juni 2014 beslutat om en förlängning av stödperioden fram till och med utgången av 2015.

Energimyndigheten har i uppdrag att årligen rapportera till regeringen om de skattebefriade biodrivmedlens överkompenseras. Kostnadskalkylen i övervakningsrapporten avseende skattebefrielse för flytande biodrivmedel 2013 (finns tillgänglig i Näringsdepartementet, N2014/1361/E) visar att överkompensation förelåg för fettsyrametylester (FAME), både i höginblandad och i låginblandad form. Detta kan enligt Energimyndigheten bero på att de europeiska råvarupriserna för FAME fortsatte att sjunka under 2013. I övervakningsrapporten konstaterar Energimyndigheten vidare att priset på biodiesel väntas sjunka även fortsättningsvis. Övrig användning av biodrivmedel som omfattas av statsstödsbeslutet överkompenserades inte under 2013.

Kommissionen har i sitt statsstödsbeslut om förlängt godkännande av skattebefrielsen för tid efter den 30 april 2014 angett att bedömningen att stödordningen är förenlig med den inre marknaden vilar på att de åtaganden som regeringen gjort i ärendet genomförs. Detta rör sig om åtgärder för att på ett säkert sätt förhindra överkompensation för FAME under hela den period då åtgärden genomförs. Dessa åtgärder utgörs av:

- a) En ökning av energiskatten för FAME som hindrar ett positivt stöd/kostnadsförhållande under 2015 och under åtgärden som helhet, att stödet inte överstiger kostnaderna, med beaktande av det positiva stöd/kostnadsförhållande som förutspås för 2015.

- b) Ytterligare en ökning av energiskatten som skulle ge en säkerhetsmarginal.
- c) En reform av övervakningssystemet, i syfte att öka prognosernas kvalitet och göra dem mer tillförlitliga och att sammanställa övervakningsrapporter oftare än en gång om året, så att man redan under den andra hälften av 2015 kan ta itu med en eventuell överkompensation till följd av en oväntad utveckling på biodrivmedel- och råvarumarknaderna.

**Skälen för promemorians förslag:** För 2013 förelåg överkompensation för FAME som används som drivmedel. Överkompensationen gäller både höginblandad FAME och FAME som låginblandas i dieselbränsle. Åtgärder måste utan dröjsmål vidtas för att åtgärda den uppkomna överkompensationen. Det är angeläget att skatteregler och åtgärder är hållbara och försvarbara i ett EU-rättsligt perspektiv. Det är också viktigt att ge stabila villkor för de aktörer som producerar och handlar med biodrivmedel.

Överkompensationen åtgärdas enklast genom att energiskatten höjs för det överkomparerade bränslet. Eftersom överkompensationen bara gäller hög- och låginblandad FAME bedöms det rimligt att energiskatten höjs endast för detta biodrivmedel.

Enligt Energimyndigheten uppgick överkompensationen av FAME till 0,88 kronor per liter för låginblandad FAME och till 1,29 kronor per liter för höginblandad FAME. Vidare har utifrån OECD-FAO:s prisprognos på råvaran rapsolja samt bedömningar av prisutvecklingen för fossila drivmedel överkompensationen prognostiserats för resterande del av stödperioden. Prognosen tyder på att FAME i framtiden kommer att vara ännu billigare än sin fossila motsvarighet. Detta har beaktats i avvägningen av skattebefrielsens storlek.

För att skapa möjlighet till långsiktiga villkor och undvika att överkompensation återigen inträffar för de berörda bränslena, bör energiskatten höjas för hög- och låginblandad FAME så att höjningen motsvarar överkompensationen inklusive en viss säkerhetsmarginal. Energiskatten för FAME läggs därför på en nivå motsvarande energiskattesatsen för jämförbart fossilt drivmedel, omräknat efter energiinnehåll.

Sammantaget innebär de ovan redovisade skälen att överkompensationen nu bör åtgärdas genom att befrielsen från energiskatt minskas för FAME. En minskning av skattebefrielsen bör ske från 84 till 8 procent för FAME som låginblandas i dieselbränsle och från 100 till 8 procent för höginblandad och ren FAME. Härigenom hävs den överkompensation som uppkommit under 2013 och risken för framtida överkompensation minskas. Skattereglernas hållbarhet gentemot unionsrätten upprätthålls. Den föreslagna sänkningen bedöms inte påverka förutsättningarna för Sverige att uppfylla sitt mål för andel förnybar energi till 2020.

Kommissionen har villkorat sitt statsstödsbeslut med att en reform görs av det svenska övervakningssystemet, i syfte att öka prognosernas kvalitet och göra dem mer tillförlitliga och att sammanställa övervakningsrapporter oftare än en gång om året. Ändringar bör därför göras i bestämmelsen om skyldighet, för de skattskyldiga att till regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer på begäran

lämna de uppgifter som regeringen behöver för sin rapportering till kommissionen, för att tydliggöra att en mer frekvent rapportering än årsvis kommer att ske. Detta kan medföra att en skattskyldig oftare än årligen kan behöva lämna de uppgifter som regeringen behöver för denna rapportering.

Någon anmälan av förslaget bedöms inte vara nödvändig enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 98/34/EG av den 22 juni 1998 om ett informationsförfarande beträffande tekniska standarder och föreskrifter och beträffande föreskrifter för informationssamhällets tjänster<sup>10</sup>.

Förslaget föranleder ändringar i 7 kap. 3 a, 3 d och 4 a §§ lagen (1994:1776) om skatt på energi. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2015 och tillämpas från och med detta datum.

Bestämmelserna i 7 kap. 3 a och 3 d §§ har ändrats genom beslut av riksdagen (prop. 2013/14:1, bet. 2013/14:FiU1, rskr. 2013/12:56, SFS 2013:957), men dessa ändringar har inte trätt i kraft. Regeringen har i prop. 2013/14:246 föreslagit att den av riksdagen beslutade lagen (2013:957) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi ska utgå utan att ha trätt i kraft. De nu föreslagna ändringarna görs därför utan beaktande av bestämmelserna i dess lydelse enligt SFS 2013:957.

## 6 Slopad begränsning av skattebefrielsen för HVO i dieselbränsle

**Promemorians förslag:** Begränsningen, att skattebefrielse endast gäller upp till och med 15 volymprocent HVO i dieselbränsle, slopas.

Ändringen träder i kraft den 1 januari 2015 men tillämpas för tid från och med den 1 maj 2014.

**Skälen för promemorians förslag:** För HVO (hydrerade vegetabiliska och animaliska oljor och fetter) gäller befrielsen från koldioxidskatt och energiskatt upp till och med 15 volymprocent HVO i dieselbränsle.

Den HVO som förekommer på den svenska marknaden kan betraktas som ett avancerat biodrivmedel. Ofta förekommer även begreppet andra generationens biodrivmedel för dessa. Sådana biodrivmedel har producerats från avfall, restprodukter, cellulosa från icke-livsmedel samt material som innehåller cellulosa eller lignin samt inte är konkurrerande med livsmedelsförsörjning. Dessa drivmedel får räknas dubbelt vid beräkning av målet om andelen energi från förnybara energikällor i samtliga transporter enligt artikel 3.4 och 21.2 i förnybartdirektivet<sup>11</sup>.

<sup>10</sup> Europaparlamentets och rådets direktiv 98/34/EG av den 22 juni 1998 om ett informationsförfarande beträffande tekniska standarder och föreskrifter och beträffande föreskrifter för informationssamhällets tjänster (EGT L 204, 21.7.1998, s. 37, Celex 31998L0034), ändrat genom Europaparlamentets och rådets direktiv 98/48/EG (EGT L 217, 5.8.1998, s. 18, Celex 31998L0048).

<sup>11</sup> 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

HVO har även fördelen att den kemiska strukturen är sådan att bränslet uppfyller kraven på dieselbränsle i miljöklass 1. Detta innebär att bränslet kan användas i konventionella dieselmotorer utan att någon modifiering är nödvändig. Merkostnaderna för produktion av HVO jämfört med konventionellt, fossilt dieselbränsle är i nuläget så höga att ingen risk för överkompensation bedöms föreligga vid full skattebefrielse av biodrivmedlet. För att förbättra konkurrenskraften för HVO och biobaserade syntetiska drivmedel bör full befrielse från koldioxidskatt och energiskatt ges för hela den biobaserade andelen. Detta kan skapa förutsättningar för en ökad användning av HVO och bidra till omställningen till hållbara transporter.

Någon anmälan av förslaget bedöms inte vara nödvändig enligt Europaparlamentets och rådets direktiv 98/34/EG av den 22 juni 1998 om ett informationsförfarande beträffande tekniska standarder och föreskrifter och beträffande föreskrifter för informationssamhällets tjänster<sup>12</sup>.

Förslaget föranleder dels ändringar i 7 kap. 3 c och 3 d §§ lagen (1994:1776) om skatt på energi, dels slopande av 7 kap. 3 b § i den lagen. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2015 men tillämpas för tid från och med den 1 maj 2014.

Bestämmelserna i 7 kap. 3 b – 3 d §§ har ändrats genom beslut av riksdagen (prop. 2013/14:1, bet. 2013/14:FiU1, rskr. 2013/12:56, SFS 2013:957), men dessa ändringar har inte trätt i kraft. Regeringen har i prop. 2013/14:246 föreslagit att den av riksdagen beslutade lagen (2013:957) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi ska utgå utan att ha trätt i kraft. De nu föreslagna ändringarna görs därför utan beaktande av bestämmelserna i dess lydelse enligt SFS 2013:957.

## 7 Konsekvensanalys

### 7.1 Offentligfinansiella effekter

Den offentligfinansiella effekten beräknas utifrån att kvotpliktssystemet inte har genomförts i enlighet med vad regeringen har föreslagit i prop. 2013/14:246.

Energiskatten för dieselbränsle, miljöklass 1, uppgår enligt tidigare riksdagsbeslut för 2015 till 1 833 kronor per kubikmeter.

Befrielsen från energiskatt för fettsyrametylester (FAME) som låginblandas i dieselbränsle minskas från 84 procent till 8 procent av den

upphävande av direktiven 2001/77/EG och 2003/30/EG (EUT L 140, 5.6.2009, s. 16, Celex 32009L0028).

<sup>12</sup> Europaparlamentets och rådets direktiv 98/34/EG av den 22 juni 1998 om ett informationsförfarande beträffande tekniska standarder och föreskrifter och beträffande föreskrifter för informationssamhällets tjänster (EGT L 204, 21.7.1998, s. 37, Celex 31998L0034), ändrat genom Europaparlamentets och rådets direktiv 98/48/EG (EGT L 217, 5.8.1998, s. 18, Celex 31998L0048).

energiskatt som gäller för dieselbränsle. Detta innebär en höjning med 1 393 kronor per kubikmeter för låginblandad FAME. Totalt uppgår då energiskatten till 1 686 kronor per kubikmeter.

Befrielsen från energiskatt för höginblandad FAME minskas från 100 procent till 8 procent av den energiskatt som gäller för dieselbränsle. Detta innebär en höjning med 1 686 kronor per kubikmeter för höginblandad FAME jämfört med 2014 vilket motsvarar energiskatt efter energiinnehåll.

I och med den höjda energiskatten på låginblandad FAME bedöms skatteintäkterna öka med 0,36 miljarder kronor 2015. Den införda energiskatten på höginblandad FAME medför ökade skatteintäkter med 0,07 miljarder kronor 2015. Förslaget bedöms sammantaget innebära att skatteintäkterna ökar med ungefär 0,43 miljarder kronor 2015. Intäkterna kan dock komma att revideras till följd av uppdaterade prognoser. Effekterna över tid samt bruttoeffekt och varaktig effekt redovisas i tabell 7.1 nedan.

**Tabell 7.1 Offentligfinansiella effekter av ändrade skatteregler. Bruttoeffekt 2015, periodiserad nettoeffekt år 2015-2018<sup>1</sup> samt varaktig effekt (miljarder kronor)**

	Brutto		Netto			Varaktig
	2015	2015	2016	2017	2018	
<b>Energiskatt efter energiinnehåll för FAME</b>	<b>0,48</b>	<b>0,43</b>	<b>0,40</b>	<b>0,40</b>	<b>0,37</b>	<b>0,46</b>
Varav höginblandad	0,08	0,07	0,07	0,07	0,06	0,08
Varav låginblandad	0,40	0,36	0,34	0,34	0,31	0,39
<b>Slopade begränsning av skattebefrielse för HVO</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

<sup>1</sup> Statsstödsgodkännandet gäller endast till och med den 31 december 2015.

Anm: Beloppen är avrundade och summerar inte alltid.

Den slopade begränsningen av skattebefrielsen för HVO bedöms inte ha några offentligfinansiella effekter för 2015, eftersom volymerna av HVO för respektive större aktör bedöms ligga under 15 procent. Den offentligfinansiella effekten av regeländringen ikraftträdandeåret bedöms alltså vara noll. Detsamma bedöms gälla för perioden 1 maj–31 december 2014.

Med tanke på att HVO är ett nytt bränsle och användningen i Sverige hittills ökat snabbt föreligger en osäkerhet kring den framtida användningen. Finansdepartementet kommer följa utvecklingen inom ramen för sin ordinarie prognosverksamhet över de totala skatteintäkterna, men bedömer att det vid beräkningen av den offentligfinansiella effekten inte finns tillräckliga skäl att frångå

beräkningskonventionerna och dess antagande om fasta volymer för åren efter ikraftträdande.

## 7.2 Effekter för företagen och hushållen

Det är angeläget att ge stabila villkor för de aktörer som producerar och handlar med biodrivmedel. Förslaget åtgärdar den konstaterade överkompensationen för 2013 och minskar även risken för framtida överkompensation.

Förslaget för FAME som låginblandas i dieselbränsle påverkar blandningens pris vid pump. Priseffekten beror på hur mycket FAME som blandas in. För dieselbränsle med fem procents inblandningsnivå av FAME bedöms priset vid pump öka med knappt 9 öre per liter inklusive moms. Det dieselbränsle som distribueras via drivmedelsbolagens tankstationer innerhåller vanligtvis 5–7 procent FAME<sup>13</sup>. Därför påverkas sannolikt merparten av de företag och hushåll som tankar dieselbränsle vid tankbolagens tankstationer. Pumppriseffekt på höginblandad FAME beror på inblandningsnivå. För FAME är pumppriseffekt, inklusive moms, vid 100 procent FAME 2,11 kronor per liter. För lägre inblandningsnivåer blir pumppriseffekten lägre.

Genom att regeringens överkompensationsrapportering till Europeiska kommissionen inte begränsas till att ske årsvis, kan en viss ökning ske av den administrativa bördan för de skattskyldiga då de oftare än i dag kan behöva lämna de uppgifter som regeringen behöver för denna rapportering.

## 7.3 Effekter för miljön

Förslaget om minskad skattebefrielse för FAME minskar risken för överkompensation men kan leda till minskad användning av FAME. Förslaget bedöms dock 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 ett mål om 10 procent förnybart i transportsektorn 2020. Den förnybara andelen i transportsektorn beräknades av Energimyndigheten uppgå till 12,6 procent 2012. Andelen förnybart i transportsektorn ökade 2013 preliminärt till 15,6 procent. Förslaget bedöms inte riskera uppfyllandet av målet om 10 procent förnybart i transportsektorn 2020.

Den slojade begränsningen av skattebefrielsen för HVO bedöms på sikt öka användningen av HVO. Då HVO är ett förnybart drivmedel bedöms detta på sikt öka andelen förnybart i transportsektorn.

<sup>13</sup> Energimyndigheten (2013) Analys av marknaderna för biodrivmedel.



## 7.4 Effekter för myndigheter och domstolar

Förslaget bedöms medföra vissa behov av bl.a. informationsinsatser av enklare slag från Skatteverkets sida till berörda företag i anslutning till ikraftträdandet av förslaget. Dessa merkostnader bedöms försumbara och kan rymmas inom befintliga och beräknade anslagsramar.

Förslaget bedöms inte medföra några merkostnader eller något merarbete för de allmänna förvaltningsdomstolarna.

## 8 Författningskommentar

### 7 kap.

#### 3 a §

Paragrafen reglerar skattebefrielse i form av en avdragsrätt för den beståndsdel som framställts av biomassa och som ingår i andra motorbränslen än de som avses i 3 c – 3 d §§, d.v.s. höginblandade motorbränslen. Exempel på bränslen som omfattas av paragrafen är E85 och höginblandad FAME.

Ändringen i paragrafens *första stycke 1* innebär en begränsning av avdragsrätten för FAME enligt KN-nummer 3824 90 99. För andra beståndsdelar som utgörs av biomassa än FAME innebär förslaget inga ändringar av avdragsrättens omfattning. Detta framgår av paragrafens *första stycke 2*.

#### 3 b §

Paragrafen upphör att gälla. Genom den reglerades avdragsrätten för bränslen som har samma KN-nummer som fossil bensin eller dieselbränsle, men som framställts av biomassa. Skattebefrielsen för dessa bränslen regleras nu istället genom 3 c respektive 3 d §. Det kan röra sig om t.ex. hydrerade vegetabiliska och animaliska oljor och fetter (HVO) eller syntetiska motorbränslen. Ändringen innebär att den tidigare volymmässiga begränsningen för avdragsrätten för bränslen som har samma KN-nummer som fossil bensin eller dieselbränsle, men som framställts av biomassa, slopas.

#### 3 c §

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

Ändringen i paragrafens *första stycke* är en följdändring av att paragraf 3 b § upphör att gälla.

Paragrafens *andra stycke*, som är nytt, reglerar skattebefrielsen för bränslen som har samma KN-nummer som fossil bensin, men som framställts av biomassa. Avdragsrätten för dessa bränslen gäller enligt 3 a §, vilket innebär att avdrag får göras för belopp motsvarande hela energiskatten och hela koldioxidskatten på den andel av motorbränslet som bränslet utgör.

### 3 d §

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 *första stycke 1* innebär en begränsning av avdragsrätten för FAME enligt KN-nummer 3824 90 99. För andra beståndsdelar som utgörs av biomassa än FAME innebär förslaget inga ändringar av avdragsrättens omfattning. Detta framgår av paragrafens *första stycke 2*. I *första stycket* görs också en följdändring av att paragraf 3 b § upphör att gälla.

Paragrafens *tredje stycke*, som är nytt, reglerar skattebefrielsen för bränslen som har samma KN-nummer som fossilt dieselbränsle, men som framställts av biomassa. Avdragsrätten för dessa bränslen gäller enligt 3 a §, vilket innebär att avdrag får göras för belopp motsvarande hela energiskatten och hela koldioxidskatten på den andel av motorbränslet som bränslet utgör.

### 4 a §

Ändringen i paragrafens *första stycke* görs för att tydliggöra att regeringens rapportering till Europeiska kommissionen inte är begränsad till att ske årsvis, när det gäller frågan om huruvida skattebefrielsen medför överkompensation eller inte. Detta kan medföra att en skattskyldig oftare än årligen på begäran kan behöva lämna de uppgifter som regeringen behöver för denna rapportering.

### **Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser**

Ändringarna träder i kraft den 1 januari 2015 och tillämpas från och med detta datum, med undantag för 7 kap. 3 d § tredje stycket i den nya lydelsen som tillämpas för tid från och med den 1 maj 2014. En skattskyldig kan hos Skatteverket begära omprövning av skattebeslut i de fall där 15 procentsregeln begränsat skattebefrielsen under perioden från och med den 1 maj 2014 till ikraftträdandet.

Äldre bestämmelser ska fortfarande gälla för förhållanden som hänförs till tiden före ikraftträdandet. Den upphävda paragrafen (7 kap. 3 b §) gäller dock för förhållanden som avses i 7 kap. 3 d § tredje stycket och som hänförs till tiden före den 1 maj 2014. Detta innebär att den upphävda paragrafen är tillämplig då skattskyldighet inträtt före den 1 maj 2014 avseende förhållanden som avses i 7 kap. 3 d § tredje stycket samt före den 1 januari 2015 avseende övriga bestämmelser.