

Regeringens proposition

1997/98:18

Utvidgade möjligheter till inköp mot försäkran
enligt lagen om skatt på energi, m.m.

Prop.
1997/98:18

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 18 september 1997

Göran Persson

Erik Åsbrink
(Finansdepartementet)

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås ändringar i lagen (1994:1776) om skatt på energi som innebär att ett försäkranssystem införs för växthusnäringen. Dessutom lämnas förslag till förfaranderegler för systemet med preliminära besked om tillämplig skattesats enligt den s.k. 0,8-procentsregeln i lagen om skatt på energi.

Vidare föreslås att ett försäkranssystem införs för båtar som används i yrkesmässigt fiske. I anslutning därtill föreslås att förbudet att använda märkt olja begränsas till båtar som inte används i sådant fiske.

De nya bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 1998.

Innehållsförteckning

1	Förslag till riksdagsbeslut	3
2	Lagtext.....	3
2.1	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.....	3
2.2	Förslag till lag om ändring i lagen (1997:479) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.....	11
2.3	Förslag till lag om ändring i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter	12
3	Ärendet och dess beredning.....	13
4	Ett försäkranssystem för växthusnäringen, m.m.	15
5	Värmeleveranser till industrin och växthusnäringen.....	18
6	Preliminära besked om tillämplig skattesats m.m.....	19
7	Ett försäkranssystem för båtar som används i yrkesmässigt fiske...	22
8	Ekonomiska konsekvenser	25
9	Författningskommentar.....	27
9.1	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi	27
9.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (1997:479) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.....	33
9.3	Förslaget till lag om ändring i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter	33
Bilaga 1	Lagrådsremissens lagförslag	34
Bilaga 2	Lagrådets yttrande	42
	Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 18 september 1997	45

1 Förslag till riksdagsbeslut

Regeringen föreslår att riksdagen antar regeringens förslag till

1. lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi,
2. lag om ändring i lagen (1997:479) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi,
3. lag om ändring i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter

2 Lagtext

Regeringen har följande förslag till lagtext

2.1 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 punkterna 5 och 6 av övergångsbestämmelserna skall upphöra att gälla,

dels att 2 kap. 9 §, 4 kap. 1 §, 7 kap. 2 och 4 §§ samt 9 kap. 2, 3, 5 och 9 §§ skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas tre nya paragrafer, 8 kap. 3 a §, 9 kap. 9 a och 9 b §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.
9 §¹

Bränsletank som förser motor på motordrivet fordon med bränsle får inte innehålla oljeprodukt som enligt föreskrifter som meddelats med stöd av 8 § första stycket är försedd med märkämmen. Inte heller bränsletank som förser motor på båt med bränsle får innehålla en sådan oljeprodukt.

Bränsletank som förser motor på motordrivet fordon med bränsle får inte innehålla oljeprodukt som enligt föreskrifter som meddelats med stöd av 8 § första stycket är försedd med märkämmen. Inte heller bränsletank som förser motor på båt med bränsle får innehålla en sådan oljeprodukt. *Detta gäller dock inte båtar för vilka fartygstillstånd meddelats enligt fiskelagen (1993:787).*

Bestämmelserna i första stycket gäller även oljeprodukt, från vilken märkämmen som avses i 8 § första stycket har avlägsnats.

Beskattningsmyndigheten kan medge att bränsletank på båt som disponeras av Försvarmakten, Försvarets materielverk, Kustbevakningen eller annan statlig myndighet får innehålla oljeprodukt som enligt föreskrifter

¹ Senaste lydelse 1995:912.

som meddelats med stöd av 8 § första stycket är försedd med märkämmen. Om det finns särskilda skäl kan sådant medgivande också lämnas för annan båt. Har medgivande lämnats för båt gäller 7 kap. 2 § andra stycket 1 b samt 8 kap. 3 och 4 §§ om avdrag och inköp mot försäkran för bränsle i skepp även för bränsle i sådan båt.

4 kap.
1 §²

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

1. den som i Sverige tillverkar eller bearbetar bränsle eller annan som godkänts som upplagshavare enligt 3 §,
2. varumottagare som avses i 6 eller 7 §,
3. skatterepresentant enligt vad som anges i 8 §,
4. den som i annat fall än som avses i 1–3 från ett annat EG-land till Sverige för in eller tar emot leverans av bränsle, om bränslet skall användas för annat än privat ändamål,
5. den som från ett annat EG-land säljer och levererar bränsle till en köpare i Sverige genom distansförsäljning enligt 9 §,
6. annan än upplagshavare som importerar bränsle från tredje land,
7. den som förvärvat bränsle för vilket ingen skatt eller lägre skatt skall betalas när bränslet används för ett visst ändamål men som säljer eller förbrukar bränslet för ett annat ändamål som medför att skatt skall betalas med högre belopp, och
8. den som för privat ändamål för in bränsle till Sverige enligt vad som anges i 11 §.

Vad som sägs i första stycket 7 tillämpas även i fråga om bränsle för vilket antingen ingen skatt har betalats eller skatt har betalats enligt 2 kap. 1 § första stycket 3 a, och som förbrukas i skepp, när skeppet används för privat ändamål.

Vad som sägs i första stycket 7 tillämpas även i fråga om bränsle för vilket antingen ingen skatt har betalats eller skatt har betalats enligt 2 kap. 1 § första stycket 3 a, och som förbrukas

- a) i skepp, när skeppet används för privat ändamål, eller
- b) i båt för vilken fartygstillstånd meddelats enligt fiskelagen (1993:787), när båten används för privat ändamål.

Skattskyldighet föreligger inte för bränsle som förs in till Sverige

1. i normal bränsletank på motordrivet fordon eller till fordonet kopplad släpvagn, fartyg eller luftfartyg som används yrkesmässigt om bränslet är avsett att användas i motor på fordonet, släpvagnen, fartyget eller luftfartyget under transporten, eller

2. under sådana omständigheter att förutsättningar skulle finnas att medge återbetalning av skatten enligt 9 kap. 1 §.

Den som är skattskyldig enligt första stycket 4 skall, innan transporten av bränslet från det andra EG-landet påbörjas, lämna en redovisning över

² Senaste lydelse 1995:1525.

bränslet till beskattningsmyndigheten samt hos beskattningsmyndigheten ställa säkerhet för betalning av skatten.

7 kap.
2 §³

I en deklaration som avser energiskatt och koldioxidskatt på andra bränslen än som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b, dock inte flygbensin eller flygfotogen, får avdrag göras enligt 1 § första stycket 1–4 och andra stycket.

Avdrag får också göras för skatt 1. på annat bränsle än bensin som förbrukats eller sålts för förbrukning

a) i tåg eller annat spårbundet transportmedel, *eller*

b) i skepp, när skeppet inte används för privat ändamål,

Avdrag får också, *med de begränsningar som följer av första stycket*, göras för skatt

1. på annat bränsle än bensin som förbrukats eller sålts för förbrukning

a) i tåg eller annat spårbundet transportmedel,

b) i skepp, när skeppet inte används för privat ändamål, *eller*

c) i båt för vilken fartygstillstånd meddelats enligt fiskelagen (1993:787), när båten inte används för privat ändamål,

2. på annat bränsle än bensin som förbrukats eller sålts för förbrukning i luftfartyg, när luftfartyget inte används för privat ändamål,

3. på bränsle som förbrukats för framställning av

a) mineraloljeprodukter,

b) kolbränslen och petroleumkoks, eller

c) andra produkter för vilka skatteplikt har inträtt för tillverkaren,

4. på bränsle som förbrukats för framställning av skattepliktig elektrisk kraft, med de begränsningar som följer av tredje stycket.

Avdrag enligt andra stycket 4 får vid samtidig produktion av värme och skattepliktig elektrisk kraft i en kraftvärmeanläggning göras för energiskatt och koldioxidskatt på den del av bränslet som förbrukats för framställning av skattepliktig elektrisk kraft och för hälften av energiskatten på den del av bränslet som förbrukats för framställning av nyttiggjord värme.

4 §⁴

Avdrag får, i den mån avdrag inte har gjorts enligt 1–3 §§, göras även för energiskatten samt för hälften av koldioxidskatten på annat än bensin som förbrukats för annat ändamål än drift av motordrivna fordon vid tillverkningsprocessen i industriell verksamhet eller för växthusuppvärmning vid yrkesmässig växthusodling.

Avdrag får, i den mån avdrag inte har gjorts enligt 1–3 §§, göras även för energiskatten samt för hälften av koldioxidskatten på bränsle, dock inte bensin eller bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b, som förbrukats för annat ändamål än drift av motordrivna fordon vid tillverkningsprocessen i industriell verksamhet eller för växthusup-

³ Senaste lydelse 1995:1525.

⁴ Senaste lydelse 1997:479.

värmning vid yrkesmässig växthusodling.

Avdrag enligt första stycket får göras även för skatt på bränsle som sålts för förbrukning för växthusuppvärmning vid yrkesmässig växthusodling.

Bestämmelserna i första stycket gäller även sådan oljeprodukt som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b och som förbrukats vid tillverkningsprocessen i gruvindustriell verksamhet för drift av andra motordrivna fordon än personbilar, lastbilar och bussar.

Har bränsle sålts för förbrukning till någon som meddelats ett beslut om preliminär skattesats enligt 9 kap. 9 b § får avdrag enligt andra stycket göras enligt den lägre koldioxidskattesats som följer av beslutet.

8 kap.

3 a §

Annan än den som är registrerad som skattskyldig får köpa bränsle, dock inte bensin eller bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b, utan energiskatt och hälften av den koldioxidskatt som följer av 2 kap. 1 § första stycket mot att han till leverantören lämnar en försäkran om att bränslet skall användas för sådant ändamål som avses i 7 kap. 4 § andra stycket.

Har beslut om preliminär skattesats meddelats enligt 9 kap. 9 b § får köp enligt första stycket ske till den lägre koldioxidskattesats som följer av beslutet. I sådana fall skall beslutet om preliminär skattesats gälla som försäkran.

9 kap.

2 §⁵

Om någon som inte är skattskyldig har förbrukat *annat* bränsle än bensin för annat ändamål än drift av motordrivna fordon vid tillverkningsprocessen i industriell verk-

Om någon som inte är skattskyldig har förbrukat bränsle, *dock inte bensin eller bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b*, för annat ändamål än drift av motordrivna

⁵ Senaste lydelse 1997:479

samhet eller för växthusuppvärmning vid yrkesmässig växthusodling, medger beskattningsmyndigheten efter ansökan återbetalning av energiskatten och hälften av koldioxidskatten på bränslet.

fordon vid tillverkningsprocessen i industriell verksamhet, medger beskattningsmyndigheten efter ansökan återbetalning av energiskatten och hälften av koldioxidskatten på bränslet.

Har beslut om preliminär skattesats meddelats enligt 9 kap. 9 b § får återbetalning enligt första stycket medges enligt den lägre koldioxidskattesats som följer av beslutet.

3 §

Om någon har förbrukat bensin i skepp eller bränsle i båt, när fartyget inte används för privat ändamål, medger beskattningsmyndigheten efter ansökan återbetalning av skatten på bränslet.

Beskattningsmyndigheten medger efter ansökan återbetalning av skatten på bränsle om någon har

1. förbrukat bensin i skepp, när skeppet inte använts för privat ändamål,

2. förbrukat bensin i båt för vilken fartygstillstånd meddelats enligt fiskelagen (1993:787), när båten inte använts för privat ändamål,

3. förbrukat annat bränsle än sådant som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 a i båt utan fartygstillstånd, när båten inte använts för privat ändamål.

5 §⁶

Om värme har levererats för tillverkningsprocessen i industriell verksamhet eller för växthusuppvärmning vid yrkesmässig växthusodling, medger beskattningsmyndigheten efter ansökan av den som framställt värmen återbetalning av

1. energiskatten på elektrisk kraft, och

2. energiskatten och hälften av koldioxidskatten på annat bränsle än bensin som förbrukats vid framställning av värmen.

2. energiskatten och hälften av koldioxidskatten på bränsle, dock inte bensin eller bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b,

som förbrukats vid framställning av värmen.

Har beslut om preliminär skattesats meddelats enligt 9 kap. 9 b § medges återbetalning enligt den lägre koldioxidskattesats som följer av beslutet.

⁶ Senaste lydelse 1997:479.

Sedan möjligheterna till avdrag enligt 7 kap. 4 § eller återbetalning enligt 9 kap. 2 § *utnyttjats* medger beskattningsmyndigheten efter ansökan nedsättning av koldioxid-skatten för den del av skatten som överstiger 0,8 procent av försäljningsvärdet med sådant belopp att den överskjutande skattebelastningen inte överstiger 24 procent av det överskjutande skattebeloppet för annat bränsle än bensin som förbrukats vid tillverkningsprocessen i industriell verksamhet eller för växthusuppvärmning vid yrkesmässig växthusodling. Nedsättning får dock inte medges för skatt på bränsle som förbrukats för drift av motordrivna fordon.

Utöver möjligheterna till avdrag enligt 7 kap. 4 §, inköp mot försäkrans enligt 8 kap. 3 a § eller återbetalning enligt 9 kap. 2 § gäller följande. Har bränsle, dock inte bensin eller bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b, förbrukats vid tillverkningsprocessen i industriell verksamhet eller för växthusuppvärmning vid yrkesmässig växthusodling, medger beskattningsmyndigheten efter ansökan nedsättning av koldioxidskatten för den del av skatten som överstiger 0,8 procent av de framställda produkternas försäljningsvärde. Nedsättning medges med sådant belopp att den överskjutande skattebelastningen inte överstiger 24 procent av det överskjutande skattebeloppet för bränslet. Nedsättning får dock inte medges för skatt på bränsle som förbrukats för drift av motordrivna fordon.

Bestämmelserna i första stycket gäller även mottagare av värmeleveranser om värmen har använts vid tillverkningsprocessen i industriell verksamhet eller för växthusuppvärmning vid yrkesmässig växthusodling. I sådana fall avses med bränsle det bränsle som förbrukats för framställning av värmen.

Vid beräkning av nedsättning enligt första stycket får den koldioxid-skatt som är hänförlig till följande bränslen dock inte sättas ned mer än att den motsvarar minst

Vid beräkning av nedsättning enligt första eller andra stycket får den koldioxidskatt som är hänförlig till följande bränslen dock inte sättas ned mer än att den motsvarar minst

a) 160 kr per kubikmeter dieselbrännolja (KN-nr 2710 00 69) eller fotogen (KN-nr 2710 00 51 eller 2710 00 55),

b) 125 kr per kubikmeter eldningsolja (KN-nr 2710 00 74–2710 00 78), och

c) 320 kronor per 1 000 kilogram gasol som förbrukats för drift av stationära motorer.

Vad som i *andra* stycket föreskrivs om dieselbrännolja, fotogen,

Vad som i *tredje* stycket föreskrivs om dieselbrännolja, fotogen,

⁷ Senaste lydelse 1997:479.

eldningsolja och gasol tillämpas även på bränsle för vilket motsvarande skatt skall betalas enligt 2 kap. 3 och 4 §§.

Ansökan om nedsättning enligt första stycket skall omfatta en period om ett kalenderår och skall lämnas in till beskattningsmyndigheten senast inom ett år efter kalenderårets utgång.

eldningsolja och gasol tillämpas även på bränsle för vilket motsvarande skatt skall betalas enligt 2 kap. 3 och 4 §§.

Ansökan om nedsättning enligt första *eller andra* stycket skall omfatta en period om ett kalenderår och skall lämnas in till beskattningsmyndigheten senast inom ett år efter kalenderårets utgång.

9 a §

Om försäljningsvärdet, beräknat enligt 9 §, blir lägre till följd av att sökanden sålt produkter för ett pris som avviker från det pris som skulle ha avtalats mellan sinsemellan oberoende företag, skall försäljningsvärdet beräknas till det belopp som det skulle ha uppgått till om sökanden sålt produkterna till ett oberoende företag. Detta gäller dock bara om

1. det finns sannolika skäl att anta att det finns en ekonomisk intressegemenskap mellan parterna, och

2. det inte av omständigheterna framgår att andra skäl än ekonomisk intressegemenskap varit avgörande för prissättningen.

9 b §

I fall som avses i 9 § får beskattningsmyndigheten efter ansökan bestämma en preliminär koldioxidskattesats enligt vilken skatt skall tas ut under ett kalenderår.

Har beslut om preliminär skattesats meddelats skall sökanden, när det kalenderår som beslutet avser gått ut, komplettera sin ansökan med uppgifter om hur mycket bränsle som förbrukats under året och försäljningsvärdet på de produkter som framställts under året. Beskattningsmyndigheten skall för varje sökande fatta slutligt beslut om skattenedsättning för det bränsle som förbrukats under kalenderåret. Genom beslutet

beslutet kan skatt påföras sökanden eller återbetalas till honom.

Den komplettering som avses i andra stycket skall ha kommit in till beskattningsmyndigheten före mars månads utgång året efter det kalenderår som ansökan avser.

Kan sökandens uppgifter inte läggas till grund för en tillförlitlig beräkning eller saknas uppgifter från honom, får slutligt beslut om skattnedsättning fattas efter skälig grund.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1998. Äldre föreskrifter gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

2. I fråga om bränsle som förvärvats före den 1 januari 1998 och efter denna tidpunkt förbrukats i båt med fartygstillstånd enligt fiskelagen (1993:787), gäller 9 kap. 3 § i sin äldre lydelse.

2.2 Förslag till lag om ändring i lagen (1997:479) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

Härigenom föreskrivs att punkten 2 av övergångsbestämmelserna till lagen (1997:479) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2. För tid fram till den 1 januari 2000 medger beskattningsmyndigheten efter ansökan, utöver vad som framgår av den nya lydelsen av 9 kap. 9 §, att vid industriell framställning av produkter av andra mineraliska ämnen än metaller koldioxidskatten på annat bränsle än sådant som beskattas som mineraloljeprodukt och som förbrukats för annat ändamål än drift av motordrivna fordon tas ut med sådant belopp att skatten för den som bedriver framställningen inte överstiger 1,2 procent av de framställda produkternas försäljningsvärde.

Ansökan om nedsättning enligt första stycket skall omfatta en period om ett kalenderår och skall lämnas in till beskattningsmyndigheten senast inom ett år efter kalenderårets utgång.

Bestämmelserna i 9 kap. 9 a och b §§ lagen (1994:1776) om skatt på energi tillämpas även på sådan nedsättning som avses i första stycket.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1998. Äldre föreskrifter gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

2.3 Förslag till lag om ändring i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter

Härigenom föreskrivs att 8 kap. 1 § lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

8 kap.

1 §⁸

Beskattningsmyndighetens beskattningsbeslut i en fråga som kan ha betydelse för beskattningen samt beslut om anstånd med att lämna deklaration eller betala skatt, om uppdelning av skattebetalning, om återbetalning av skatt och om att avvisa en begäran om omprövning av beskattningsbeslut får överklagas hos länsrätten av den skattskyldige och, i fråga om skatter och avgifter enligt 1 kap. 1 § första stycket 1, av Riksskatteverket samt, i övriga fall, av det allmänna ombudet.

Beslut om skatterevision, föreläggande av vite och avvisande av ansökan om förhandsbesked får inte överklagas.

Skattemyndighetens övriga beslut enligt denna lag överklagas hos Riksskatteverket. Riksskatteverkets beslut får inte överklagas.

Beskattningsmyndighetens beskattningsbeslut i en fråga som kan ha betydelse för beskattningen samt beslut om anstånd med att lämna deklaration eller betala skatt, om uppdelning av skattebetalning, om återbetalning av skatt och om att avvisa en begäran om omprövning av beskattningsbeslut *eller att avvisa ett överklagande* får överklagas hos länsrätten av den skattskyldige och, i fråga om skatter och avgifter enligt 1 kap. 1 § första stycket 1, av Riksskatteverket samt, i övriga fall, av det allmänna ombudet.

Beslut om skatterevision, föreläggande av vite och avvisande av ansökan om förhandsbesked får inte överklagas.

Skattemyndighetens övriga beslut enligt denna lag överklagas hos Riksskatteverket. Riksskatteverkets beslut får inte överklagas.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1998.

⁸ Senaste lydelse 1995:620

3 Ärendet och dess beredning

Regeringen uttalade i 1997 års ekonomiska vårproposition (prop. 1996/97:150) att den hade för avsikt att se över systemet med preliminära besked om tillämplig koldioxidskattesats för industrin och växthusnäringen och i samband därmed överväga om det borde införas en möjlighet för växthusodlare som inte är skattskyldiga att mot försäkran köpa bränsle enligt den lägre skattesats som gäller för näringen.

Riksskatteverket har i en rapport under 1995 (RSV Rapport 1995:10 Förslag till förenklingar i skattelagstiftningen) föreslagit att ägare till båtar som används yrkesmässigt på nytt skall ges möjlighet att köpa märkt olja utan energi- och koldioxidskatt mot att de lämnar en försäkran att bränslet skall förbrukas i yrkesmässig verksamhet. I konsekvens därmed föreslår verket att förbudet mot märkt olja i bränsletank på båt begränsas till att gälla båtar som används för privat ändamål.

Skatteutskottet behandlade i betänkandet 1996/97:SkU16 Energiskatter m.m. en rad motioner om att alla yrkesfiskare bör ges möjlighet att använda märkt olja. I betänkandet uttrycker utskottet förståelse för den kritik som riktats mot återbetalningssystemet för yrkesbåtar. Utskottet anförde vidare att det förutsätter att regeringen nu prövar det förslag till lösning som Riksskatteverket har lagt fram i sin rapport.

Regeringen uttalade i proposition 1996/97:150 att den avsåg att pröva Riksskatteverkets förslag och att beredningsarbetet bedömdes kunna avslutas i sådan tid att regeringens ställningstagande kunde redovisas i samband med budgetpropositionen hösten 1997.

Mot bakgrund av de förhållanden som redogjorts för ovan har en promemoria om försäkranssystem utarbetats inom Finansdepartementet. I promemorian lämnas förslag till vissa förändringar av uppbördsbestämmelserna för växthusnäringen och industrin samt av bestämmelserna om fartygsbränsle i lagen om skatt på energi. Följande företag, myndigheter och organisationer har beretts tillfälle att yttra sig över promemorian:

Fiskeriverket, Företagarnas Riksorganisation, Generaltullstyrelsen, Jernkontoret, Kemikontoret, Kustbevakningen, Lantbrukarnas Riksförbund, Petroleumhandels Riksförbund, Riksskatteverket, Sjöfartsverket, Svenska Fjärrvärmeföreningen, Svenska Gasföreningen, Svenska Gruvföreningen, Sveriges Industriförbund, Svenska Kalkföreningen, Svenska Kraftverksföreningen, Svenska Petroleuminstitutet, Sveriges Fiskares Riksförbund, Sveriges Redarförening för mindre passagerarfartyg och Trädgårdsföreningens Riksförbund. Några av dessa instanser har haft synpunkter på förslagen. Övriga har i princip godtagit förslagen. De synpunkter som lämnats redovisas i det följande. En sammanställning av remissyttrandena finns tillgänglig i Finansdepartementet (dnr Fi97/2115).

Slutligen föreslås, efter påpekande från Riksskatteverket, en justering i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter. Förslaget behandlas i författningskommentaren.

Regeringen beslutade den 21 augusti 1997 att inhämta Lagrådets yttrande över de lagförslag som finns i *bilaga 1*. De förslag som inte remitterats är av sådan lagtekniskt enkel beskaffenhet att Lagrådets hörande skulle sakna betydelse.

Lagrådets yttrande finns i *bilaga 2*.

De synpunkter som Lagrådet framför i sitt yttrande behandlas i det följande samt i specialmotiveringen. I förhållande till lagrådsremissen har vissa ändringar av redaktionell karaktär gjorts i lagtexten. Vidare har en ny paragraf utformats, 9 kap. 9 a § lagen (1994:1776) om skatt på energi. Utformningen av paragrafen har skett i samråd med Riksskatteverket.

Lagrådet har i sitt yttrande framfört vissa allmänna synpunkter på förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi. Lagrådet anser att lagen måste framstå som både tekniskt komplicerad och svåröverskådlig för personer som inte är väl insatta i problematiken kring beskattning av energi. Vidare påpekar Lagrådet att lagen om skatt på energi inte tidigare varit föremål för lagrådsgranskning. Mot bakgrund av det anförda anser Lagrådet att det i och för sig skulle vara angeläget att lagen om skatt på energi blev föremål för en fullständig juridisk-teknisk översyn. Enligt Lagrådets mening kan en sådan översyn inte komma till stånd med anledning av de nu remitterade ändringsförslagen. Lagrådet har därför begränsat sin granskning till vad som direkt föranleds av överlämnade förslag. På en punkt anser emellertid Lagrådet att det är motiverat att framföra en synpunkt av mer långtgående räckvidd, nämligen den i 8 kap. valda terminologin avseende det förfarande varigenom annan än registrerad skattskyldig under vissa förutsättningar ges möjlighet att köpa bensin och annat bränsle utan skatt eller med nedsatt skatt. För detta förfarande, som enligt Lagrådet i praktiken innebär att en leverantör får rätt att fakturera lägre skatt än vad köparen annars skulle ha betalat, används uttryck som ”inköp mot försäkran” och att köparen medges skattefrihet eller nedsättning av skatten ”mot att han lämnar en försäkran till leverantören” om bränslets användning. Enligt Lagrådets mening är de valda uttrycken oklara och ägnade att leda till exempelvis missuppfattningen att ”försäkran” skall ses som ett vederlag för inköpt bränsle. Lagrådet anser att uttrycken bör kunna ersättas med formuleringar som bättre speglar innebörden av förfarandet, t.ex. ”Nedsättning av skatt vid vissa inköp” respektive att skattenedsättning kan medges ”om köparen lämnar uppgifter till leverantören” om bränslets användning.

Regeringen instämmer i stort i vad Lagrådet yttrat men anser att de frågor som Lagrådet tar upp bör behandlas i ett större sammanhang. Regeringen avser därför att undersöka möjligheterna att genomföra en juridisk-teknisk översyn av lagen om skatt på energi. I ett sådant sammanhang skulle även terminologin i 8 kap. kunna ses över.

4 Ett försäkranssystem för växthusnäringen, m.m.

Regeringens förslag: För växthusnäringen skapas möjlighet för annan än den som är registrerad som skattskyldig att mot försäkran köpa annat bränsle än bensin och högbeskattad, omärkt olja enligt den lägre skattenivå som gäller för näringen. Denna möjlighet till inköp mot försäkran skall motsvaras av en avdragsmöjlighet för de som är skattskyldiga. Som förutsättning i båda fallen skall gälla att bränslet skall användas för växthusuppvärmning vid yrkesmässig växthusodling.

Inköp mot försäkran och avdrag skall kunna ske till den lägre skattesats som följer av ett beslut om preliminär skattesats enligt den s.k. 0,8-procentsregeln. För industrin skapas möjlighet för den som inte är skattskyldig att få återbetalning av skatt enligt den lägre skattesats som följer av ett beslut om preliminär skattesats.

Promemorians förslag: Ett försäkranssystem införs för industrin och växthusnäringen.

Remissinstanserna: Nästan alla remissinstanser tillstyrker eller godtar i huvudsak förslaget. Övriga remissinstanser har inget att erinra mot förslaget.

Bakgrunden till regeringens förslag: Den 1 juli 1997 höjdes koldioxidskatten för industrin och växthusnäringen från 25 procent till 50 procent av den generella nivån. Samtidigt infördes skattelättnader för energintensiv verksamhet av följande innebörd. Om ett företags koldioxidskattebelastning överstiger 0,8 procent av försäljningsvärdet medger beskattningsmyndigheten nedsättning av skatten så att den överskjutande skattebelastningen inte överstiger ett belopp som motsvarar 12 procent av den generella nivån (0,8-procentsregeln). I förarbetena uttalades att det, i likhet med vad som då gällde för tillämpningen av 1,2-procentsregeln, bör vara möjligt för ett företag att i början av ett kalenderår hos beskattningsmyndigheten ansöka om ett preliminärt besked om tillämplig skattesats. Beskattningsmyndigheten skall därefter, när det faktiska utfallet under kalenderåret är känt, åter pröva företagets ansökan (se prop. 1996/97:29 s. 18).

Enligt tidigare beslut skulle växthusnäringen redan ha gått över till ett system med kvartalsvis återbetalning av skatten. Tidpunkten för denna övergång har dock successivt senarelagts genom ändringar i övergångsbestämmelserna till lagen (1994:1776) om skatt på energi (se bl.a. bet. 1995/96:SkU31, rskr. 1995/96:305, SFS 1996:687). Hösten 1996 beslutade riksdagen att växthusnäringen tills vidare skulle ha kvar möjligheten att få sin skattenedsättning när bränslet levereras (bet. 1996/97:FiU1, rskr. 1996/97:53, SFS 1996:1220). I samband därmed riktade skatteutskottet kritik mot systemet med preliminära besked om tillämplig skattesats. Utskottet anförde bl.a. att knappast något företag inom växthusnäringen är skattskyldigt och att det därför behövs någon form av informellt försäkranssystem för att göra det möjligt för dessa att under året få del av den skattelättnad som det preliminära beslutet innebär. Utskottet påpekade även att systemet med preliminära beslut inte har något egentligt stöd i

lag. Enligt skatteutskottet borde regeringen se över reglerna på detta område i syfte att klargöra läget både ur kontrollsynpunkt och vad gäller eventuellt behov av lagreglering (bet. 1996/97:FiU1, bilaga 6, s. 33-34).

Skälen för regeringens förslag: Växthusnäringen är en utpräglad småföretagarbransch. Det finns cirka 1 700 växthusföretag i Sverige varav knappast något är registrerat som skattskyldigt. Uppemot 1 200 växthusföretag beräknas kunna få del av den ytterligare skattelättnad som 0,8-procentsregeln innebär. I ett system med kvartalsvis återbetalning skulle alltså beskattningsmyndigheten få behandla cirka 6 800 ansökningar per år. Därtill kommer ungefär 1 200 ansökningar om preliminärt besked om tillämplig skattesats enligt 0,8-procentsregeln. Ett system med både kvartalsvis återbetalning och preliminära besked om tillämplig skattesats tenderar alltså att bli administrativt betungande för såväl växthusföretag som beskattningsmyndighet.

För växthusföretag som inte är registrerade som skattskyldiga kommer möjligheten att få ett preliminärt besked om tillämplig skattesats enligt 0,8-procentsregeln att bli verkningslös om de inte kan få del av denna skattelättnad redan under det kalenderår som beslutet avser. Det behövs därför någon form av försäkrans- eller återbetalningssystem för denna skattelättnad. Med hänsyn till antalet växthusföretag är ett försäkranssystem att föredra ur administrativ synpunkt. Å andra sidan är ett återbetalningssystem att föredra ur kontrollsynpunkt. Det bör dock hållas i minnet att ett försäkranssystem i praktiken har tillämpats för växthusnäringen under de senaste åren utan att det kommit fram uppgifter som tyder på att systemet missbrukas. Det är dessutom möjligt att begränsa riskerna för fusk genom att föreskriva att det inte skall vara tillåtet att mot försäkran köpa bensin och högbeskattad, omärkt olja. Vid en sammanvägning av för- och nackdelarna med ett försäkranssystem finner regeringen att fördelarna väger tyngre. Regeringen föreslår därför att ett försäkranssystem införs för växthusnäringen. För att minska riskerna för fusk bör det inte vara tillåtet att mot försäkran köpa bensin och högbeskattad, omärkt olja.

För att ett försäkranssystem skall fungera krävs det att möjligheten att mot försäkran köpa bränsle enligt en lägre skattenivå motsvaras av en möjlighet till avdrag för de som är skattskyldiga. Avdrag för skatt skall alltså kunna göras när annat bränsle än bensin och högbeskattad, omärkt olja sålts för förbrukning för sådana ändamål som berättigar till inköp mot försäkran enligt en lägre skattenivå. Har ett beslut om preliminär skattesats meddelats får avdrag göras enligt den lägre skattesats som följer av beslutet.

Svenska Petroleuminstitutet och *Petroleumhandelns Riksförbund* har anfört att deras principiella ståndpunkt är att fiskal kontroll skall utföras av behörig myndighet och inte av bränsleleverantörer. De förordar därför ett återbetalningssystem framför ett försäkranssystem. *Svenska Gasföreningen* anser att om en bränsleleverantör sålt bränsle enligt en lägre skattenivå mot försäkran så skall, om försäkran visar sig vara oriktig, detta korrigeras hos köparen och inte hos bränsleleverantören. Föreningen påpekar även att bränsleleverantörer inte skall kunna åläggas att utföra kontroller av myndighetskaraktär.

Regeringen anser inte att det föreslagna försäkranssystemet medför annat än begränsat kontrollarbete för bränsleleverantörerna och att dessa uppgifter inte kan jämföras med de kontroller som beskattningsmyndigheten har att utföra. Vad bränsleleverantörerna behöver kontrollera är att försäkrans innehåller tillräckliga uppgifter för att kunna ligga till grund för ett avdragsyrkande. Självfallet kan det inte ankomma på leverantörerna att, annat än i uppenbara fall, göra en bedömning av om köparen verkligen skall använda bränslet till det ändamål som han uppger i sin försäkrans. Det bör dessutom påpekas att om det i efterhand kommer fram att bränsle inte använts för det i försäkrans angivna ändamålet så är det köparen som skall påföras skatt. Det bör vidare noteras att nuvarande regler i praktiken innebär att ett försäkranssystem tillämpas för växthusnäringen. Mot bakgrund av nu redovisade skäl anser regeringen att det föreslagna försäkranssystemet för växthusnäringen inte leder till oacceptabla konsekvenser för bränsleleverantörerna.

De skäl som anförts ovan för ett försäkranssystem vad gäller växthusnäringen har i stor utsträckning även giltighet för industriföretag. Också för dessa företag skulle det därför vara motiverat med någon form av försäkrans- eller återbetalningssystem för den skattelättnad som följer av ett beslut om preliminär skattesats enligt 0,8-procentsregeln.

I promemorian föreslogs att ett försäkranssystem skulle införas för både industrin och växthusnäringen. För industrins del innebär det en övergång från ett återbetalningssystem till ett försäkranssystem. En sådan övergång skulle i och för sig inte leda till varaktigt minskade skatteintäkter. Däremot skulle skattebetalningarna minska kraftigt under ikraftträdandeåret. Även om det rör sig om inbetalningar som senare ändå skall återbetalas skulle det påverka statens kassaflöde negativt. En övergång till ett försäkranssystem för industrin kräver därför ytterligare överväganden vad gäller finansieringen. Mot den bakgrunden är regeringen för närvarande inte beredd att föreslå att ett försäkranssystem införas för industrin. Redan nu bör det dock införas någon möjlighet för industrin att utnyttja ett beslut om preliminär skattesats under det kalenderår som beslutet avser. Regeringen föreslår därför att nuvarande bestämmelse om återbetalning ändras så att det blir möjligt att medge återbetalning enligt den lägre skattesats som följer av ett beslut om preliminär skattesats.

Som redogjorts för ovan skall försäkranssystemet för växthusnäringen inte omfatta bensin och högbeskattad, omärkt olja. Nuvarande regler för industrin innebär dock att avdrag för skatt och återbetalning av skatt kan medges när omärkt olja använts. En av grundtankarna med energiskattsystemet är att omärkt olja skall användas för fordonsdrift. Eftersom avdrags- och återbetalningsbestämmelserna för industrin med ett undantag inte omfattar bränsle som används för fordonsdrift föreslås att dessa bestämmelser inte längre skall omfatta högbeskattad, omärkt olja. På så vis uppnås även en viss enhetlighet mellan beskattningen av industrin och växthusnäringen. Av samma skäl bör 0,8-procentsregeln inte omfatta högbeskattad, omärkt olja.

Förslagen föranleder ändringar i 7 kap. 4 §, 9 kap. 2 och 9 §§ lagen (1994:1776) om skatt på energi samt att punkterna 5 och 6 av övergångsbestämmelserna till samma lag upphävs. Vidare införs en ny bestämmelse

i nämnda lag, 8 kap. 3 a §. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 1998.

5 Värmeleveranser till industrin och växthusnäringen

Regeringens förslag: Nedsättningsregeln i 9 kap. 9 § lagen (1994: 1776) om skatt på energi, 0,8-procentsregeln, skall tillämpas på bränsle som förbrukats för framställning av värme för industrin och växthusnäringen. Beskattningsmyndigheten skall kunna medge leverantörer av värme till växthusnäringen och industrin återbetalning enligt den lägre skattesats som följer av ett beslut om preliminär skattesats

Promemorians förslag: Stämmer överens med regeringens.

Remissinstanserna: Nästan alla remissinstanser tillstyrker eller godtar i huvudsak förslaget. Övriga remissinstanser har inget att erinra mot förslaget.

Skälen för regeringens förslag: Om värme har levererats till tillverkningsindustrin eller växthusnäringen medger beskattningsmyndigheten den som framställt värmen återbetalning av energiskatten och hälften av koldioxidskatten på annat bränsle än bensin som förbrukats vid framställning av värmen. Den nuvarande ordningen innehåller dock ingen möjlighet till ytterligare skatteåterbetalning i de fall då mottagaren av värmeleveransen är ett företag som är berättigat till nedsättning av skatten med stöd av 0,8-procentsregeln. Det innebär att det inte råder konkurrensneutralitet mellan externt levererad värme och värmeproduktion i industrins och växthusnäringens egen regi. För att skapa sådan neutralitet föreslås att 0,8-procentsregeln även skall kunna tillämpas på bränsle som förbrukats för framställning av värme för industrin och växthusnäringen. Av samma skäl föreslås en bestämmelse som gör det möjligt för värmeleverantörer att få återbetalning enligt den lägre koldioxidskattesats som följer av ett beslut om preliminär skattesats. I konsekvens med vad som föreslås för industrin och växthusnäringen vad gäller avdrag, återbetalning och nedsättning enligt 0,8-procentsregeln bör rätten till återbetalning av skatt för värmeleveranser endast omfatta skatt på annat bränsle än bensin och omärkt olja.

Trädgårdsnäringens Riksförbund anser att förslagen inte innebär någon garanti för att växthusodlaren redan vid inköpet av värmen får del av den ytterligare skattenedsättning som ett beslut om preliminär skattesats innebär. Förbundet anser därför att det föreslagna försäkranssystemet för växthusnäringen även bör omfatta värmeleveranser till växthusodlare. Med hänsyn till att värme inte är en skattepliktig produkt anser dock regeringen att det inte är lämpligt att låta försäkranssystemet omfatta värmeleveranser.

Svenska Fjärrvärmeföreningen anser att fjärrvärmeleverantörer bör få göra avdrag enligt 0,8-procentsregeln i sina deklarationer. Skattskyldiga

värmeleverantörer får i dagsläget inte göra avdrag för skatt på bränsle som använts för värmeframställning åt industrin och växthusnäringen. Fjärrvärmeföreningen föreslår alltså att nuvarande återbetalningssystem skall ersättas med ett system med månatliga preliminära skatteavdrag, med slutlig justering baserad på hela årets förbrukning och leveranser. Denna fråga har över huvud inte diskuterats i promemorian utan inriktningen har varit att inordna 0,8-procentsregeln i det nuvarande återbetalningssystemet. Frågan om en övergång till ett avdragssystem är komplicerad och behöver utredas innan det går att ta ställning till den. Regeringen är därför för närvarande inte beredd att föreslå en sådan förändring.

Förslagen föranleder ändringar i 9 kap. 5 och 9 §§ lagen (1994:1776) om skatt på energi. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 1998.

6 Preliminära besked om tillämplig skattesats m.m.

Regeringens förslag: Det skall framgå direkt av lag att företag som kan få del av den särskilda skattelättnaden för energiintensiv verksamhet kan ansöka om ett preliminärt besked om tillämplig skattesats. Om beslut om preliminär skattesats har meddelats skall sökanden, när det kalenderår som beslutet avser gått ut, komplettera sin ansökan med uppgifter om hur mycket bränsle som förbrukats under året och försäljningsvärdet på de produkter som framställts under året. Beskattningsmyndigheten skall för varje sökande fatta ett slutligt beslut om skattenedsättning för det bränsle som förbrukats under kalenderåret. Genom beslutet kan skatt påföras sökanden eller återbetalas till honom. Slutliga beslut om skattenedsättning skall kunna fattas efter skälig grund. Vidare skall beskattningsmyndigheten vid s.k. oriktig prissättning kunna beräkna försäljningsvärdet till det belopp som det skulle ha uppgått till om sökanden tillämpat en marknadsmässig prissättning. De föreslagna bestämmelserna skall gälla vid tillämpningen av såväl 0,8-procentsregeln som 1,2-procentsregeln.

Promemorians förslag: Skiljer sig från regeringens vad gäller möjligheten för beskattningsmyndigheten att avvika från sökandens prissättning vid beräkning av försäljningsvärdet.

Remissinstanserna: Nästan alla remissinstanser tillstyrker eller godtar i huvudsak förslaget. Övriga remissinstanser har inget att erinra mot förslaget.

Skälen för regeringens förslag: En ansökan om nedsättning enligt 0,8-procentsregeln skall lämnas in till beskattningsmyndigheten senast inom ett år efter kalenderårets utgång. Att det i lagtexten anges att ansökan skall ske senast inom ett år efter kalenderårets utgång gör det möjligt för berörda företag att i början av ett kalenderår ansöka om ett preliminärt besked om tillämplig skattesats (se prop. 1994/95:54 s. 133). I övrigt är dock förfarandet med preliminära besked inte närmare reglerat. Det innebär t.ex. att det saknas uttryckliga bestämmelser om att beskattnings-

myndigheten, när kalenderåret gått ut, skall pröva företagets ansökan på nytt och då slutligt besluta om skatten på det bränsle som förbrukats under kalenderåret. Det är en brist att förfarandet med preliminära besked inte är uttryckligen reglerat i lag. För att öka förutsebarheten bör det därför införas bestämmelser som tydligt anger vad som skall gälla i fråga om fastställelse av slutlig skattenedsättning, m.m.

Om en preliminär skattesats har tillämpats under ett kalenderår skall beskattningsmyndigheten när året gått ut och det faktiska utfallet är känt på nytt pröva företagets ansökan. Det torde endast vara i undantagsfall som den slutliga skattebelastningen exakt stämmer överens med den som belastat företagets bränsleförbrukning under året. Beskattningsmyndigheten kommer alltså i de allra flesta fall att i efterhand behöva korrigera skatteuttaget på bränslet. De som levererar bränsle eller värme enligt en preliminär skattesats skall kunna göra det utan risk för att i efterhand krävas på ytterligare skattebelopp, inte minst mot bakgrund av att bränsle kan säljas i flera led innan det förbrukas. Det är därför lämpligt att låta korrigeringen av skatteuttaget ske hos de företag som sökt och erhållit ett beslut om preliminär skattesats. Beskattningsmyndigheten ges därför möjlighet att i ett slutligt beslut om skattenedsättning påföra sökanden skatt eller återbetala skatt till honom. För att beskattningsmyndigheten skall kunna slutligt pröva ett företags ansökan är det nödvändigt att ansökan kompletteras med faktiska uppgifter om försäljningsvärde och bränsleförbrukning. Det bör därför föreskrivas att sökanden när kalenderåret gått ut skall komplettera sin ansökan med nämnda uppgifter. Beskattningsmyndigheten måste även kunna fatta slutliga beslut om skattenedsättning i fall där sökanden underlåter att komplettera sin ansökan och i fall där uppgifterna inte kan ligga till grund för en tillförlitlig beräkning. Det föreslås därför bli möjligt för beskattningsmyndigheten att fatta sådana beslut efter skälig grund.

Riksdagen beslutade i samband med fördubblingen av koldioxidskatten för industrin och växthusnäringen att den s.k. 1,2-procentsregeln skulle slopas efter en treårig övergångsperiod. Det innebär att företag som bedriver industriell tillverkning av produkter av andra mineraliska ämnen än metaller fram till utgången av 1999 kan få nedsättning så att inte koldioxidskatten överstiger 1,2 procent av de tillverkade produkternas försäljningsvärde. Denna rätt till nedsättning omfattar endast andra bränslen än mineraloljeprodukter, dvs. kolbränslen och naturgas. Även när det gäller 1,2-procentsregeln är det möjligt för företagen att i början av ett kalenderår få ett preliminärt besked om tillämplig skattesats. Med hänsyn till detta bör de förfaranderegler som föreslås för 0,8-procentsregeln även införas för 1,2-procentsregeln.

I lagrådsremissen föreslog regeringen att beskattningsmyndigheten, om det fanns särskilda skäl, skulle få tillämpa ett beräknat försäljningsvärde i stället för det faktiska värdet. Särskilda skäl fick anses föreligga i bl.a. sådana fall då företag tillämpar lägre priser för dotterbolag för att på så sätt få en högre skattenedsättning samt då försäljningsvärdet skall beräknas för produkter som tillverkats ett år men sålts ett annat och för lego-tillverkade produkter.

Lagrådet har yttrat att uttrycket försäljningsvärde i första stycket av nuvarande lydelse av 9 kap. 9 § uppenbarligen är avsett att ha samma betydelse som uttrycket faktiskt försäljningsvärde. *Lagrådet* anser att det är mindre lämpligt att olika uttryck används för ett och samma sakförhållande. Vidare anser *Lagrådet* att båda uttrycken brister i precision och att det av lagtexten inte kan utläsas vilka produkter som de båda uttrycken tar sikte på. Enligt *Lagrådet* är det exempelvis osäkert i vad mån värdet av produkter som framställts men inte sålts under kalenderåret skall beaktas och – i konsekvens härmed – vilken hänsyn som skall tas till produkter som sålts under kalenderåret men framställts tidigare. *Lagrådet* anser också att tillämpningsproblem kan uppkomma om försäljningspriset av någon anledning avviker från marknadspriset och vid bedömningen av om värdet av olika slag av tjänsteproduktion kan medräknas.

Enligt *Lagrådets* mening är det nödvändigt att under det fortsatta lagstiftningsarbetet ta ställning till vilka värderings- och periodiseringsprinciper som skall gälla vid beräkning av det belopp som normalt skall ligga till grund för tillämpning av 0,8-procentsregeln. Först därefter anser *Lagrådet* att behovet av en särskild beräkningsmetod kan bedömas. Om ett sådant behov anses föreligga bör enligt *Lagrådet* såväl förutsättningarna för tillämpning av den särskilda beräkningsregeln som innebörden av denna anges mer exakt än vad som skett i remissen.

Regeringen delar den bedömning *Lagrådet* gjort. När det gäller frågan om hur produkter som tillverkats ett år men sålts ett annat skall behandlas anser regeringen att frågan bör lösas genom ett förtydligande av vad som förstås med försäljningsvärde och inte genom en särskild beräkningsregel. Regeringen föreslår därför att det skall anges i lag att det är försäljningsvärdet av de produkter som sökanden framställt under aktuellt kalenderår som avses.

När det sedan gäller frågan om hur s.k. oriktig prissättning mellan bolag i intressegemenskap skall hanteras vid tillämpning av 0,8-procentsregeln vill regeringen framhålla följande. Det är nödvändigt att beskattningsmyndigheten i fall där oriktig prissättning förekommit ges möjlighet att beräkna försäljningsvärdet utifrån en marknadsmässig prissättning. Det skulle annars bli alltför enkelt att genom olika upplägg få en högre skattenedsättning än vad som kan anses motiverat. Ett bolag kan t.ex. delas upp i ett tillverkningsbolag och ett försäljningsbolag. Tillverkningsbolaget kan då sälja produkterna till försäljningsbolaget för ett pris som understiger marknadsvärdet. Försäljningsbolaget säljer i sin tur varorna vidare till marknadspris. En sådan konstruktion skulle leda till en högre skattenedsättning än om tillverkning och försäljning bedrevs i ett bolag.

Enligt regeringens mening är det inte acceptabelt att företag i intressegemenskap skall kunna få en högre skattenedsättning genom att tillämpa priser som avviker från vad som skulle ha avtalats mellan sinsemellan oberoende företag. Regeringen anser därför att beskattningsmyndigheten bör ha möjlighet att korrigera sökandens prissättning vid beräkning av försäljningsvärdet. Vid oriktig prissättning från sökandens sida skall därför beskattningsmyndigheten kunna beräkna försäljningsvärdet till det belopp som det skulle ha uppgått till om sökanden tillämpat en mark-

nadsmässig prissättning. Detta skall dock endast gälla under förutsättning att det finns sannolika skäl att anta att ekonomisk intressegemenskap föreligger mellan sökanden och köparen samt att det inte av omständigheterna framgår att andra skäl än ekonomisk intressegemenskap varit avgörande för prissättningen. Bestämmelsen om oriktig prissättning skall vid tillämpningen av såväl 0,8-procentsregeln som 1,2-procentsregeln.

Trädgårdsnäringsens Riksförbund anser att skattenedsättningen enligt 0,8-procentsregeln skall beräknas med förädlingsvärdet som grund i stället för försäljningsvärdet. Förbundet anser vidare att det förhållandet att nedsättningen begränsas av EU:s minimiskattenivåer innebär en konkurrensfördel för de företag som använder bränslen som inte omfattas av sådana nivåer. Att försäljningsvärdet skall ligga till grund för beräkningen och att skattenedsättning inte får ske med så stort belopp att EU:s minimiskattenivåer underskrids beslutades av riksdagen i maj 1997 (se prop. 1996/97:29, bet. 1996/97:FiU20, rskr. 1996/97:284 och SFS 1997:479). De nya bestämmelserna trädde i kraft den 1 juli i år. Mot den bakgrunden är regeringen för närvarande inte beredd att ompröva de frågor som förbundet tar upp.

Förslagen föranleder ändringar i 9 kap. 9 § i lagen (1994:1776) om skatt på energi och punkten 2 av övergångsbestämmelserna till lagen (1997:479) om ändring i lagen om skatt på energi. Vidare införs två nya bestämmelser i lagen om skatt på energi, 9 kap. 9 a och 9 b §§. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 1998.

7 Ett försäkranssystem för båtar som används i yrkesmässigt fiske

Regeringens förslag: Möjlighet skapas för yrkesfiskare att mot försäkrans köpa märkt olja utan energi- och koldioxidskatt för användning i båt med fartygstillstånd enligt fiskelagen (1993:787). Samtidigt begränsas förbudet mot att använda märkt olja till båtar utan sådant tillstånd.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Nästan alla remissinstanser tillstyrker eller godtar i huvudsak förslaget. Övriga remissinstanser har inget att erinra mot förslaget.

Bakgrunden till regeringens förslag: Enligt rådets direktiv 92/81/EEG av den 19 oktober 1992 om harmonisering av strukturerna för punktskatter på mineraloljor (EGT nr L316, 31.10.1992 s. 12, Celex 392L0081) – mineraloljedirektivet – skall bränslen som förbrukas i fartyg som används för privat ändamål beskattas. Skattefrihet skall däremot gälla för bränslen som förbrukas i fartyg som används till havs för yrkesmässig verksamhet. Medlemsstaterna har möjlighet att medge skattelättnader för bränslen som förbrukas i fartyg som används yrkesmässigt i insjöar och andra inlandsvattendrag.

Enligt lagen (1994:1776) om skatt på energi tas ingen skatt ut på bränslen som förbrukas i fartyg som används yrkesmässigt. Skattefriheten uppnås dock på olika sätt för skepp respektive båtar. Med skepp förstås ett fartyg vars skrov har en högsta längd av minst tolv meter och en största bredd av minst fyra meter. Annat fartyg än skepp kallas båt.

I fråga om skepp gäller att en registrerad skattskyldig får göra avdrag för skatt på märkt olja som förbrukats eller sålts för förbrukning i skepp, när skeppet inte används för privat ändamål. För annan än den som är registrerad som skattskyldig gäller att han får köpa märkt olja utan skatt mot att han lämnar en försäkran till leverantören att bränslet skall förbrukas i skepp som används yrkesmässigt. Dessa bestämmelser är dock inte tillämpliga på bensin. För de relativt få skepp som drivs med bensin uppnås skattefriheten genom att skatten återbetalas kvartalsvis efter ansökan. Även för båtar som används yrkesmässigt uppnås skattefriheten genom återbetalning i efterhand. När det gäller båtar tillämpas samma regler för bensin och olja.

Enligt lagen om skatt på energi får inte bränsletank som förser motor på båt med bränsle innehålla lågbeskattad, märkt olja. Båtägare är alltså tvungna att köpa högbeskattad, omärkt olja oavsett om båten används för privat eller yrkesmässigt ändamål. Den som bryter mot förbudet att ha märkta oljeprodukter i bränsletank på båt skall betala en särskild avgift på 10 000 kr. Beskattningsmyndigheten kan dock om det finns särskilda skäl medge att bränsletank på båt får innehålla märkt olja. För båtar som får dispens gäller samma regler som för skepp.

Skatteskillnaden mellan bränsle för fritidsbåtar och yrkesbåtar uppgår till betydande belopp. Denna skillnad skapar en påtaglig risk för skatteundandraganden genom olaglig användning av obeskattad märkt olja i fritidsbåtar. Detta är bakgrunden till att det för närvarande inte är möjligt att mot försäkran köpa obeskattat bränsle för förbrukning i båtar. Anledningen till att risken för skatteundandragande har bedömts som mindre vad gäller skepp är att de flesta skepp kan antas användas främst för yrkesmässiga ändamål. De fartyg som används huvudsakligen för privata ändamål är nämligen till övervägande del båtar (se prop. 1994/95:54 s. 71–73).

Risken för skatteundandraganden genom olaglig användning av obeskattat bränsle i stället för beskattat var även skälet till att regeringen inte var beredd att låta försäkranssystemet för skepp omfatta bensin (se prop. 1994/95:54 s. 72–73).

Enligt fiskelagen (1993:787) krävs yrkesfiskelicens för att bedriva yrkesmässigt fiske. Sådan licens kan beviljas den som är stadigvarande bosatt i Sverige och för vars försörjning fisket är av väsentlig betydelse. Licens får beviljas för viss tid och kan återkallas.

Enligt fiskelagen får regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer meddela föreskrifter om krav på särskilt tillstånd för användning av fartyg i yrkesmässigt fiske. I förordningen till lagen har Fiskeriverket bemyndigats att meddela föreskrifter. Fiskeriverket har med stöd av bemyndigandet föreskrivit att det skall krävas tillstånd för att få använda ett fartyg i yrkesmässig verksamhet. Båtar vars skrovlängd är kortare än fem meter är inte tillståndspliktiga.

Enligt uppgift från Fiskeriverket fanns det 2 815 yrkesfiskelicenser och 2 401 fartygstillstånd i februari 1997.

Riksskatteverket har i sin rapport om förenklingar i skattelagstiftningen ifrågasatt om systemet med återbetalning innebär någon vinst ur kontrollsynpunkt. En annan invändning som Riksskatteverket för fram är att återbetalningssystemet innebär en extra likviditetspåfrestning för de yrkesfiskare som använder båt. Riksskatteverket har även påpekat att oljebolagens prissättning innebär att omärkt olja regelmässigt är några kronor dyrare per liter än märkt. Det beror på att märkt olja ofta tankas från stora oljetankar med nyckelverk medan omärkt olja endast går att köpa från pump på bensinstation. Det är vidare lättare att få tag på märkt olja än omärkt. Det innebär att förbudet mot att använda märkt olja i båtar skapar praktiska problem för de båtägare som använder båten yrkesmässigt. En övergång till ett försäkranssystem skulle enligt Riksskatteverket dessutom leda till minskade kostnader eftersom ett försäkranssystem är lättare för beskattningsmyndigheten att administrera än ett återbetalningssystem.

Skälen för regeringens förslag: Merparten av de problem som Riksskatteverket lyfter fram i sin rapport är värda att beakta. Detta gäller särskilt det faktum att oljebolagens prissättning leder till ett högre pris på omärkt olja än märkt och att flera båtägare har svårt att över huvud taget få tag på omärkt olja. Dessutom visar Riksskatteverkets analys att ett försäkranssystem är lättare att administrera än dagens återbetalningssystem med möjlighet till dispens från förbudet mot att använda märkt olja i båt. Sammantaget får det därför anses motiverat att införa ett försäkranssystem även för båtar. I likhet med vad som gäller för skepp bör försäkranssystemet inte omfatta bensin.

Att införa ett försäkranssystem för samtliga båtar som används yrkesmässigt skulle dock skapa påtagliga risker för skatteundandraganden. Energiskatteutredningen påtalade i sitt betänkande Ny lag om skatt på energi (se SOU 1994:85 s. 193) att ett system med skattebefrielse för bränslen som används för vissa särskilt angivna ändamål medför risker för att sådant bränsle, där det är möjligt, används för ändamål som inte är skattebefriade och påpekade i samband därmed att sådana problem främst aktualiserats beträffande fartygsbränslen. Ett försäkranssystem för båtar bör därför inte omfatta samtliga båtar som används yrkesmässigt.

Merparten av de båtägare som i dag utnyttjar möjligheterna till dispens från förbudet mot att använda märkt olja är yrkesfiskare. Beskattningsmyndigheten har uppskattat att 80 procent av antalet dispenser under 1996 avsåg yrkesfiskare och att 80 procent av ansökningarna om återbetalning av skatt kom från yrkesfiskare. Dessutom är yrkesfisket reglerat genom bestämmelserna i fiskelagen. Riskerna för skatteundandragande kan därför antas vara betydligt mindre i ett system som är begränsat till yrkesfisket än i ett system som är öppet för alla yrkesbåtar. Mot denna bakgrund får det anses motiverat att begränsa ett försäkranssystem för yrkesbåtar till båtar som används i yrkesmässigt fiske. Systemet bör bygga på fiskelagens bestämmelser om yrkesfiskelicens eller fartygstillstånd.

Om ett försäkranssystem skall införas för yrkesmässigt fiske bör förbudet mot att använda märkt olja begränsas till båtar som används för andra ändamål. Flertalet båtar, däribland yrkesfiskebåtar, kan antas an-

vändas såväl för yrkesmässiga som privata ändamål. Att låta användningen vara avgörande för om en båt får använda märkt olja kan därför leda till praktiska problem. En sådan lösning skulle innebära att båtägarna blev tvungna att tömma tanken på märkt olja och i stället fylla den med omärkt när de vill använda båten privat. Det är därför inte lämpligt att låta förbudet vara beroende av för vilket ändamål en båt för tillfället används. I stället bör förbudet gälla en viss kategori båtar som är lätta att skilja ut. Förbudet bör därför begränsas till båtar utan fartygstillstånd. Det föreslås alltså bli tillåtet för båtar med fartygstillstånd att använda märkt olja.

Svenska Petroleuminstitutet och *Petroleumhandelns Riksförbund* har anfört att deras principiella ståndpunkt är att fiskal kontroll skall utföras av behörig myndighet och inte av bränsleleverantörer. De förordar därför ett återbetalningssystem framför ett försäkranssystem. Regeringen anser att det föreslagna försäkranssystemet för båtar med fartygstillstånd enligt fiskelagen inte medför annat än begränsat kontrollarbete för bränsleleverantörerna och att dessa uppgifter inte kan jämföras med de kontroller som beskattningsmyndigheten har att utföra. Vad bränsleleverantörerna behöver kontrollera är att försäkran innehåller tillräckliga uppgifter för att kunna ligga till grund för ett avdragsyrkande, vilket bör bli förhållandevis enkelt med hänsyn till kravet på fartygstillstånd. Det bör dessutom påpekas att om det i efterhand kommer fram att bränslet inte använts för det i försäkran angivna ändamålet så är det köparen som skall påföras skatt. Vidare bör det noteras att ett försäkranssystem för skepp och för båtar som fått dispens från förbudet att använda märkt olja tillämpas redan i dag. Mot bakgrund av nu redovisade skäl anser regeringen att det föreslagna försäkranssystemet för båtar med fartygstillstånd inte leder till oacceptabla konsekvenser för petroleumhandeln.

Lantbrukarnas Riksförbund har påpekat att det föreslagna försäkranssystemet inte kommer att omfatta yrkesfiskare med enskilt fiskevatten, yrkesfiskare som fiskar i insjöar och yrkesfiskare som använder båtar som är kortare än fem meter. Förbundet har därför i stället förordat att innehavet av yrkesfiskelicens används för att begränsa förbudet. En sådan lösning har stora likheter med att låta användningsområdet vara avgörande för om båten får drivas med märkt olja med de nackdelar som detta för med sig. Dessutom kan det antas att yrkesfiskare som fiskar på enskilt vatten, i insjöar eller med båtar som är kortare än fem meter förbrukar förhållandevis små mängder bränsle. Med hänsyn till nu redovisade skäl är det rimligt att endast låta båtar med fartygstillstånd få använda märkt olja och mot försäkran köpa denna utan skatt. För övriga båtar som används i yrkesmässig verksamhet behålls samma regler som gäller i dag, dvs. möjligheterna till återbetalning och dispens från förbudet mot att använda märkt olja i båt.

Förslagen föranleder ändringar i 2 kap. 9 §, 4 kap. 1 §, 7 kap. 2 § och 9 kap. 3 § lagen (1994:1776) om skatt på energi. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 1998.

8 Ekonomiska konsekvenser

Växthusnäringen erhåller i dag sin nedsättning av energiskatten och koldioxidskatten redan vid inköpet av bränsle. De föreslagna försäkranssystemen innebär alltså ingen förändring härvidlag. För den del av yrkesfisket som bedrivs med båt innebär dock förslagen en övergång från ett återbetalningssystem till ett försäkranssystem. Övergången medför dock inte minskade skatteintäkter. Däremot uppkommer vissa ränteförluster för staten eftersom berörda aktörer kommer att få del av skattenedsättningen redan vid inköpet av bränsle och inte som i dag genom kvartalsvis återbetalning. Enligt regeringens bedömning torde dock denna ränteförlust bli av försumbar omfattning.

Möjligheten för industriföretag att få återbetalning av skatt enligt den lägre skattesats som följer av ett beslut om preliminär skattesats medför inte heller minskade skatteintäkter utan detta förslag innebär endast en tidigareläggning av den skattenedsättning som i dag gäller för dessa företag.

Förslaget att 0,8-procentsregeln skall tillämpas på bränsle som förbrukats för framställning av värme för industrin och växthusnäringen innebär en ny skattenedsättning. Redan i dag medges värmeleverantörer återbetalning av energiskatten och hälften av koldioxidskatten på bränsle som förbrukats vid framställning av värme åt industrin och växthusnäringen. Dessa återbetalningar uppgick under perioden januari – juni 1997 till cirka 150 miljoner kr varav cirka 40–45 procent utgjordes av koldioxidskatt. Det bör dock noteras att koldioxidskatten fördubblades den 1 juli 1997 och att det kommer att leda till en ökning av återbetalningarna. Det är mycket svårt att uppskatta hur mycket återbetalningarna kommer öka till följd av att 0,8-procentsregeln utvidgas till att även omfatta värmeleveranser. Med hänsyn till hur mycket som betalas tillbaka i dag och till 0,8-procentsregelns konstruktion kan dock skattebortfallet förväntas bli av mycket begränsad omfattning.

De förfaranderegler som föreslås för systemet med preliminära besked om tillämplig skattesats enligt 0,8-procentsregeln innebär i princip att nuvarande system stramas upp. Dessa förändringar förväntas inte påverka arbetsbelastningen för beskattningsmyndigheten och de allmänna förvaltningsdomstolarna. Införandet av ett försäkranssystem för båtar som används i yrkesmässigt fiske innebär bl.a. att färre båtägare kommer att behöva ansöka om dispens från förbudet mot att använda märkt olja i båt. Ansökningarna om återbetalning av skatt kommer också att bli färre. Sammantaget leder detta till en minskning av arbetsbelastningen hos beskattningsmyndigheten.

Förslaget att beskattningsmyndighetens beslut att avvisa ett överklagande skall överklagas hos länsrätten, i stället för som i dag hos Riksskatteverket, förväntas leda till en ytterst marginell ökning av arbetsbelastningen för de allmänna förvaltningsdomstolarna.

Förslagen innebär således i huvudsak en omläggning av nedsättningsystemen för växthusnäringen och den del av yrkesfisket som bedrivs med båt. Utvidgning av 0,8-procentsregeln till att även omfatta värmeleveranser utgör en korrigerande av tidigare beslutade regler för att uppnå

konkurrensneutralitet. Sammanfattningsvis anser regeringen att förslagen inte föranleder någon justering av statens inkomstberäkningar vad gäller energi- och koldioxidskatt.

9 Författningskommentar

9.1 Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

2 kap. 9 §

Genom ändringen blir det tillåtet för båtar med fartygstillstånd enligt fiskelagen (1993:787) att använda märkta oljeprodukter.

4 kap. 1 §

I lagrådsremissen uttalade regeringen att enligt nuvarande regler skall när olja förbrukats i skepp som använts för privat ändamål skatt tas ut enligt den högre nivå som gäller för omärkt olja och föreslog att denna ordning även skulle gälla för båtar med fartygstillstånd enligt fiskelagen. Förslaget föranledde en ändring i andra stycket.

Lagrådet har yttrat att det kan ifrågasättas om andra stycket över huvud tillför paragrafen något utöver vad som framgår av första stycket 7. Det sistnämnda lagrummet synes sålunda enligt ordalagen ha samma innebörd som andra stycket och även omfatta de fall som regleras där. Lagrådet föreslår därför att andra stycket utgår. Lagrådet har även påpekat att första stycket 7 liksom det föreslagna andra stycket synes omfatta också t.ex. fall där privatpersoner på grund av rent misstag från leverantörens sida – dvs. utan att de vilselett leverantören – fått köpa bränsle skattefritt eller med reducerad skatt. Det bör övervägas om lagen skall ha denna innebörd. Om så inte är fallet anser Lagrådet att lagtexten bör ändras.

När det gäller Lagrådets uppfattning att första stycket 7 och andra stycket enligt nuvarande lydelse har samma innebörd och att andra stycket därför kan utgå kan följande framhållas. Första stycket 7 rör fall där ingen skatt eller lägre skatt skall tas ut när bränsle används för vissa föreskrivna ändamål. Den skatteskillnad som föreligger mellan märkt och omärkt olja är dock inte kopplad till några föreskrivna användningsområden. Det innebär att det är möjligt att köpa lågbeskattad, märkt olja utan att uppge för vilket ändamål bränslet skall användas. En annan sak är att det är förbjudet att använda märkt olja för fordonsdrift i motordrivna fordon och båtar. Det finns dock inget förbud mot att använda märkt olja i skepp. Om någon förvärvat beskattad, märkt olja och förbrukat oljan i skepp som använts för privat ändamål skall skatt tas ut enligt den högre skattenivå som gäller för omärkt olja. I ett sådant fall är det inte möjligt att ta ut skatt med stöd av första stycket 7 eftersom det inte finns något föreskrivet användningsområde för omärkt olja. Andra stycket behövs därför för att skatt skall kunna tas ut i nu berört fall. Mot den bakgrunden bör andra stycket inte utgå.

Lagrådets påpekande att nuvarande lydelse av första stycket 7 och andra stycket synes omfatta fall där privatpersoner på grund av rent misstag från leverantörens sida fått köpa bränsle skattefritt eller med reducerad skatt föranleder följande bedömning. Det är inte möjligt att ta ut skatt av privatpersoner i det fall som Lagrådet tar upp. Det är nämligen leverantören som i första hand är skattskyldig för bränslet. Han skall redovisa skatten till beskattningsmyndigheten och kan då yrka avdrag för skatten i fall bränslet sålts för förbrukning för ett ändamål som innebär att ingen skatt eller reducerad skatt skall tas ut. Har bränslet inte sålts för något sådant ändamål är leverantören skyldig att betala skatten. Med hänsyn till det nu sagda bör lagtexten inte ändras.

Det föreslås alltså ingen annan ändring av 1 § än att de regler som i dag gäller för skepp även skall gälla för båtar med fartygstillstånd enligt fiskelagen. Rent lagtekniskt innebär det att det görs ett tillägg i andra stycket så att stycket även blir tillämpligt på båtar med sådant tillstånd.

7 kap. 2 §

Ändringen i andra stycket 1 innebär att det blir möjligt att göra avdrag för skatt på bränsle som förbrukats eller sålts för förbrukning i båt med fartygstillstånd enligt fiskelagen.

I lagrådsremissen uttalade regeringen att det i enlighet med vad som i dag gäller för skepp inte får göras avdrag för skatt på bensin och omärkt olja.

Lagrådet har yttrat att avdragsförbudet för omärkt olja inte klart framgår av lagtexten. För att förtydliga att avdrag enligt andra stycket inte får göras för skatt på bensin eller omärkt olja görs därför ett tillägg av innebörden att avdrag enligt andra stycket får göras med de begränsningar som följer av första stycket.

7 kap. 4 §

Ändringen i första stycket innebär att bestämmelsen inte längre omfattar högbeskattad, omärkt olja.

För att ett försäkranssystem skall fungera krävs det att möjligheten att mot försäkrans köpa bränsle enligt en lägre skattenivå motsvaras av en möjlighet till avdrag för de som är skattskyldiga. I ett nytt andra stycke föreslås därför att avdragsrätten utvidgas så att den till skillnad från i dag inte enbart omfattar bränsle som förbrukats för växthusuppvärmning vid yrkesmässig växthusodling utan även bränsle som sålts för sådan förbrukning.

Ett nytt fjärde stycke införs för att skapa möjlighet för skattskyldiga bränsleförsäljare att göra avdrag för skatt på bränsle enligt den lägre skattenivå som följer av ett beslut om preliminär skattesats. Bestämmelsen är tillämplig i fall där köparen meddelats ett sådant beslut. Ändringen är föranledd av att det föreslås bli möjligt för annan än den som är registrerad som skattskyldig att mot försäkrans köpa annat bränsle än bensin och högbeskattad, omärkt olja enligt den lägre skattenivå som följer av ett beslut om preliminär skattesats.

8 kap. 3 a §

Paragrafen är ny och innebär att det för växthusnäringen skapas möjlighet för annan än den som är registrerad som skattskyldig att mot försäkran köpa annat bränsle än bensin och omärkt olja enligt den lägre skattenivå som gäller för näringen.

Företag inom växthusnäringen kommer alltså, genom att underteckna en försäkran om att bränslet skall användas för i paragrafen angivna ändamål, att kunna köpa bränsle enligt den lägre skattenivån. Det bör påpekas att det inte finns några straffrättsliga sanktioner kopplade till själva lämnandet av försäkran. Den som använder bränslet för ett ändamål som inte anges i paragrafen skall dock betala skatt enligt den generella nivån. Skattskyldigheten inträder när han tar i anspråk bränslet för det ändamål som medför att skatt skall betalas med ett högre belopp. Den som inte redovisar skatten på ett korrekt sätt kan påföras skattetillägg med stöd av bestämmelserna i lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter.

Den skattskyldige leverantören, som antingen sålt bränslet direkt eller via en återförsäljare, skall använda försäkran som underlag för avdrag i sin deklaration. Har beslut enligt 9 kap. 9 b § om preliminär skattesats meddelats skall inköp mot försäkran kunna ske enligt den lägre skattesats som följer av beslutet. För att undvika att bränsleleverantörerna drabbas av en alltför omfattande pappershantering föreskrivs att beslutet i sådana fall skall gälla som försäkran. Det innebär att köparen i stället för en försäkran skall lämna en kopia av beslutet om preliminär skattesats till leverantören. Beslutet gäller då även som försäkran i fråga om energiskatten.

9 kap. 2 §

Ändringarna i första stycket innebär dels att bestämmelsen inte längre skall omfatta växthusnäringen, dels att det inte längre skall vara möjligt att få återbetalning av skatt på omärkt olja.

Det införs ett nytt andra stycke som gör det möjligt för industriföretag, som har meddelats ett beslut om preliminär skattesats enligt 0,8-procentsregeln, att få återbetalning enligt den lägre skattesats som följer av beslutet.

9 kap. 3 §

I paragrafen regleras möjligheten till återbetalning av skatt på bränsle som förbrukats i fartyg, när fartygen inte används för privat ändamål. För närvarande kan återbetalning ske för bensin som förbrukats i skepp och för bränsle som förbrukats i båt. I likhet med vad som i dag gäller för skepp kommer inte båtar med fartygstillstånd enligt fiskelagen att kunna köpa bensin mot försäkran. Även fortsättningsvis får alltså de som använder bensin i båt med sådant tillstånd ansöka om återbetalning i efterhand. Detta klargörs genom en ändring i paragrafen.

Som redogjorts för tidigare föreslås att förbudet mot att använda märkt olja i båt skall begränsas till båtar utan fartygstillstånd enligt fiskelagen. Enligt nuvarande lydelse av 3 § kan återbetalning av skatt medges när märkt olja använts i båt. Det kan inte anses rimligt att återbetalning skall kunna medges i fall där överträdelse av förbudet mot användning av märkt olja har skett. När det gäller båtar utan fartygstillstånd enligt fiske-

lagen föreskrivs därför att återbetalning endast skall kunna medges i fall annat bränsle än märkt olja använts.

9 kap. 5 §

Ändringen i första stycket innebär att återbetalning inte längre skall medges i fall högbeskattad, omärkt olja förbrukats vid framställningen av värmen.

Det införs ett nytt andra stycke som gör det möjligt för värmeleverantörer till växthusnäringen och industrin att få ytterligare skatteåterbetalning i de fall då mottagaren av värmen har meddelats ett beslut om preliminär skattesats enligt 0,8-procentsregeln.

Som framgår av lagtexten är det endast när beskattningsmyndigheten meddelat ett beslut om preliminär skattesats som värmeleverantören kan få ytterligare skatteåterbetalning. I fall där ansökan om nedsättning enligt 0,8-procentsregeln görs först när det faktiska utfallet är känt skall eventuell ytterligare skattenedsättning återbetalas till sökanden dvs. mottagaren av värmen, se vidare kommentarerna till 9 kap. 9 och 9 b §§. När det gäller dessa fall behövs alltså inte en bestämmelse som gör det möjligt för värmeleverantören att få tillbaka ytterligare skatt.

9 kap. 9 §

Orden *sedan* och *utnyttjats* i första stycket har bytts ut mot *utöver* för att klargöra att det inte är nödvändigt att sökanden redan utnyttjat övriga möjligheter till nedsättning innan han ansöker om nedsättning enligt 0,8-procentsregeln. Tanken är ju att samtliga möjligheter till skattenedsättning skall beaktas i ett beslut om nedsättning enligt 9 kap. 9 §. Som redogjorts för i avsnitt 6 föreslås att uttrycket försäljningsvärde förtydligas genom att det anges att det är försäljningsvärdet av de produkter som sökanden framställt som skall ligga till grund för tillämpningen av 0,8-procentsregeln. Det innebär att hänsyn skall tas till samtliga produkter som framställts, alltså även osålda produkter. Eftersom ansökan skall avse ett kalenderår skall hänsyn endast tas till de produkter som framställts under det år som ansökan avser. Försäljningsvärdet på produkter som framställts men inte sålts under det aktuella kalenderåret får beräknas med ledning av försäljningspriset på de produkter som sålts. Dessutom ändras första stycket så att 9 § inte längre är tillämplig på högbeskattad, omärkt olja. I övrigt görs en redaktionell förändring av första stycket.

Ett nytt andra stycke införs för att 0,8-procentsregeln även skall kunna tillämpas på bränsle som förbrukats för framställning av värme för industrin och växthusnäringen. Som framgår av ordalydelsen är det mottagaren som ges rätt att ansöka om nedsättning och inte värmeleverantören. Detta kan verka något inkonsekvent eftersom det är leverantören som har rätt till återbetalning enligt den lägre skattesats som följer av ett beslut om preliminär skattesats. Det är dock energiåtgången i mottagarens verksamhet och försäljningsvärdet på de produkter som framställs i verksamheten som skall vara avgörande för om 0,8-procentsregeln är tillämplig. Det är därför rimligt att ge mottagaren av värmen rätten att ansöka om nedsättning. Det bör dock påpekas att föreslagen inte skapar några garantier i lag

för att mottagaren får del av skattenedsättningen redan vid leveransen av värmen.

9 kap. 9 a §

Bestämmelsen är ny och tar sikte på fall då företag i ekonomisk intresse-gemenskap tillämpar en oriktig prissättning. Beskattningsmyndigheten skall i sådana fall, vid beräkning av försäljningsvärdet enligt 9 §, kunna använda ett pris som är liktydigt med vad två oberoende företag skulle ha tillämpat.

Bestämmelsen har utformats med 43 § 1 mom kommunalskattelagen (1928:370) som förebild. Vid utformningen har även Skattelagskommitténs förslag till bestämmelse om oriktig prissättning beaktats (se SOU 1997:2). Syftet med bestämmelsen i kommunalskattelagen är att hindra att företag för vinster från Sverige till ett annat land genom att tillämpa avtalsvillkor som inte är marknadsmässiga. Om bestämmelsen är tillämplig skall det svenska företagets skattepliktiga vinst ökas med ett belopp som motsvarar överföringen till det utländska företaget.

Även om ordalydelsen i bestämmelsen i kommunalskattelagen och i 9 a § uppvisar stora likheter har alltså paragraferna olika syften. En tillämpning av bestämmelsen om oriktig prissättning i kommunalskattelagen ger dessutom upphov till mer allvarliga effekter eftersom företagets inkomstberäkning ändras. En tillämpning av 9 a § innebär dock endast att beskattningsmyndigheten avviker från företagets prissättning vid beräkning av försäljningsvärdet enligt 9 §. Detta påverkar i och för sig ett företags möjligheter att få skattenedsättning enligt 0,8-procentsregeln men kan dock inte ses som en lika ingripande åtgärd som att ändra ett företags inkomstberäkning. Dessa skillnader bör beaktas vid tolkningen av 9 a §. Det finns därför skäl att vara försiktig med att låta praxis och doktrin avseende bestämmelsen om oriktig prissättning i kommunalskattelagen vara vägledande även vid tillämpningen av 9 a §.

När det gäller bestämmelsen om oriktig prissättning i kommunalskattelagen har det i praxis accepterats att en helhetsbedömning får göras av de ekonomiska transaktionerna mellan bolag i intressegemenskap. Det innebär att ett lågt pris från t.ex. moder- till dotterbolag kan uppvägas av att dotterbolaget ger moderbolaget förmåner av olika slag. Någon sådan helhetsbedömning skall dock inte göras enligt 9 a § utan bedömningen skall begränsas till priset på de framställda produkterna. Avviker detta pris från vad som skulle ha avtalats mellan två oberoende näringsidkare är, om övriga förutsättningar är uppfyllda, 9 a § tillämplig.

Det är självfallet så att det i många fall kan vara mycket svårt att fastställa ett marknadspris för en produkt. I flera fall torde det dock vara möjligt att fastställa marknadspriset med ledning av de priser som sökanden tillämpar mot oberoende företag. Sker all försäljning till ett företag med vilket sökanden är i ekonomisk intressegemenskap bör ledning kunna hämtas ur den prissättning som andra företag tillämpar för liknande produkter. Om sökanden är ensam om att tillverka den aktuella produkten får marknadspriset bestämmas med utgångspunkt från tillverkningskostnaden, med tillägg för ett marknadsmässigt vinstpåslag.

Rekvisitet ekonomisk intressegemenskap bör ha samma betydelse som i 43 § 1 mom kommunalskattelagen. I anvisningspunkt 1 till nämnda bestämmelse föreskrivs i vilka fall ekonomisk intressegemenskap skall anses föreligga. Vad som där föreskrivs bör tillmätas betydelse vid tillämpningen av 9 a §. Det finns inte heller anledning att låta uttrycket ”villkoren tillkommit av andra skäl än ekonomisk intressegemenskap” ha en annan innebörd i 9 a § än i 43 § 1 mom kommunalskattelagen. I nu berörda fall bör därför, med iakttagande av den försiktighet som enligt vad som tidigare sagts är påkallad, praxis och doktrin avseende bestämmelsen om oriktig prissättning i kommunalskattelagen kunna vara vägledande även vid tillämpningen av 9 a §.

9 kap. 9 b §

Bestämmelsen är ny och reglerar förfarandet med preliminära besked om tillämplig skattesats.

I första stycket klargörs att beskattningsmyndigheten efter ansökan får meddela preliminära beslut om tillämplig skattesats. Det är endast möjligt att få beslut som avser kalenderår. Ett besluts giltighetstid får alltså inte sträcka sig över ett årsskifte, vilket innebär att om ansökan görs under löpande kalenderår så skall beslut endast meddelas för resterande del av året.

I andra stycket ges bestämmelser om hur den slutliga skattebelastningen skall fastställas i fall där en preliminär skattesats tillämpats under ett kalenderår. För att beskattningsmyndigheten skall kunna fatta ett slutligt beslut om skattenedsättning är det nödvändigt att sökanden när kalenderåret gått ut kompletterar sin ansökan med faktiska uppgifter om bränsleförbrukning och försäljningsvärde. Det införs därför en skyldighet för sökanden att komplettera sin ansökan med nämnda uppgifter. Beskattningsmyndigheten skall för varje sökande fatta ett slutligt beslut om skattenedsättning. För att den skatt som tagits ut under året skall kunna korrigeras ges beskattningsmyndigheten möjlighet att påföra sökanden skatt eller återbetala skatt till honom. Ett slutligt beslut om skattenedsättning är inget beskattningsbeslut enligt lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter (LPP) och nämnda lag kan därför inte tillämpas. Vad gäller sökande som är skattskyldiga innebär det att beskattningsmyndigheten inte skall korrigera det preliminära skatteuttaget genom att ändra i de beskattningsbeslut som meddelats med stöd av LPP under kalenderåret. Även för sökande som är skattskyldiga skall alltså skatteuttaget korrigeras genom slutligt beslut om skattenedsättning. Denna ordning följer av att det föreslås att beskattningsmyndigheten för varje sökande skall meddela ett sådant beslut.

I tredje stycket föreskrivs inom vilken tid den sökande skall ha kompletterat sin ansökan.

I sista stycket införs en bestämmelse om att slutligt beslut om skattenedsättning skall kunna fattas efter skälig grund.

Beslut om preliminär skattesats och slutliga beslut om skattenedsättning är beslut om nedsättning av skatt och omfattas därför av överklagandebestämmelsen i 12 kap. 1 § 6. Det innebär att dessa beslut skall överklagas hos allmän förvaltnings domstol.

Övergångsbestämmelserna

Enligt nuvarande regler om återbetalning av skatt medges återbetalning i takt med att bränslet förbrukas. Som det har redogjorts för i avsnitt 7 föreslås att ett försäkranssystem införs för båtar som används i yrkesmässigt fiske. Försäkranssystemet föreslås träda i kraft den 1 januari 1998. Det är inte rimligt att båtägare som inte har hunnit förbruka sina lager av beskattat bränsle före denna tidpunkt skall förlora rätten till skattenedsättning. Det föreskrivs därför i punkten 2 av övergångsbestämmelserna att 9 kap. 3 § skall fortsätta gälla i fråga om bränsle som förvärvats före den 1 januari 1998 och förbrukats i båt med fartygstillstånd enligt fiskelagen (1993:787) efter denna tidpunkt.

9.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (1997:479) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

Punkten 2 av övergångsbestämmelserna

Ändringen innebär att de nya reglerna om förfarandet vid preliminära besked om tillämplig skattesats och om oriktig prissättning i 9 kap. 9 a och 9 b §§ lagen om skatt på energi även skall gälla vid tillämpningen av 1,2-procentsregeln.

9.3 Förslaget till lag om ändring i lagen (1984:151) om punktiskatter och prisregleringsavgifter

8 kap. 1 §

Enligt nuvarande ordning skall beskattningsmyndighetens beslut att avvisa ett överklagande överklagas hos Riksskatteverket. Detta är ingen lämplig ordning och det föreslås därför att sådana beslut i stället skall överklagas hos länsrätten.

Lagrådsremissens lagförslag

1 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 punkterna 5 och 6 av övergångsbestämmelserna skall upphöra att gälla,

dels att 2 kap. 9 §, 4 kap. 1 §, 7 kap. 2 och 4 §§ samt 9 kap. 2, 3, 5, 9 §§ skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas två nya paragrafer, 8 kap. 3 a § och 9 kap. 9 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.
9 §⁹

Bränsletank som förser motor på motordrivet fordon med bränsle får inte innehålla oljeprodukt som enligt föreskrifter som meddelats med stöd av 8 § första stycket är försedd med märkämnerna. Inte heller bränsletank som förser motor på båt med bränsle får innehålla en sådan oljeprodukt.

Bränsletank som förser motor på motordrivet fordon med bränsle får inte innehålla oljeprodukt som enligt föreskrifter som meddelats med stöd av 8 § första stycket är försedd med märkämnerna. Inte heller bränsletank som förser motor på båt med bränsle får innehålla en sådan oljeprodukt. *Detta gäller dock inte båtar för vilka fartygstillstånd meddelats enligt fiskelagen (1993:787).*

Bestämmelserna i första stycket gäller även oljeprodukt, från vilken märkämnerna som avses i 8 § första stycket har avlägsnats.

Beskattningsmyndigheten kan medge att bränsletank på båt som disponeras av Försvarmakten, Försvarets materielverk, Kustbevakningen eller annan statlig myndighet får innehålla oljeprodukt som enligt föreskrifter som meddelats med stöd av 8 § första stycket är försedd med märkämnerna. Om det finns särskilda skäl kan sådant medgivande också lämnas för annan båt. Har medgivande lämnats för båt gäller 7 kap. 2 § andra stycket 1 b samt 8 kap. 3 och 4 §§ om avdrag och inköp mot försäkringen för bränsle i skepp även för bränsle i sådan båt.

4 kap.
1 §¹⁰

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

1. den som i Sverige tillverkar eller bearbetar bränsle eller annan som godkänts som upplagshavare enligt 3 §,
2. varumottagare som avses i 6 eller 7 §,
3. skatterepresentant enligt vad som anges i 8 §,
4. den som i annat fall än som avses i 1–3 från ett annat EG-land till Sverige för in eller tar emot leverans av bränsle, om bränslet skall användas för annat än privat ändamål,
5. den som från ett annat EG-land säljer och levererar bränsle till en köpare i Sverige genom distansförsäljning enligt 9 §,
6. annan än upplagshavare som importerar bränsle från tredje land,
7. den som förvärvat bränsle för vilket ingen skatt eller lägre skatt skall betalas när bränslet används för ett visst ändamål men som säljer eller förbrukar bränslet för ett annat ändamål som medför att skatt skall betalas med högre belopp, och
8. den som för privat ändamål för in bränsle till Sverige enligt vad som anges i 11 §.

Vad som sägs i första stycket 7 tillämpas även i fråga om bränsle för vilket antingen ingen skatt har

Vad som sägs i första stycket 7 tillämpas även i fråga om bränsle för vilket antingen ingen skatt har

⁹ Senaste lydelse 1995:912.

¹⁰ Senaste lydelse 1995:1525.

betalats eller skatt har betalats enligt 2 kap. 1 § första stycket 3 a, och som förbrukas i skepp, när skeppet används för privata ända-mål.

- a) i skepp, när skeppet används för privat ändamål, eller
b) i båt för vilken fartygstillstånd meddelats enligt fiskelagen (1993:787), när båten används för privat ändamål.

Skattskyldighet föreligger inte för bränsle som förs in till Sverige

1. i normal bränsletank på motordrivet fordon eller till fordonet kopplad släpvagn, fartyg, eller luftfartyg som används yrkesmässigt om bränslet är avsett att användas i motor på fordonet, släpvagnen, fartyget eller luftfartyget under transporten, eller

2. under sådana omständigheter att förutsättningar skulle finnas att medge återbetalning av skatten enligt 9 kap. 1 §.

Den som är skattskyldig enligt första stycket 4 skall, innan transporten av bränslet från det andra EG-landet påbörjas, lämna en redovisning över bränslet till beskattningsmyndigheten samt hos beskattningsmyndigheten ställa säkerhet för betalning av skatten.

7 kap.
2 §¹¹

I en deklaration som avser energiskatt och koldioxidskatt på andra bränslen än som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b, dock inte flygbensin eller flygfotogen, får avdrag göras enligt 1 § första stycket 1–4 och andra stycket.

Avdrag får också göras för skatt

1. på annat bränsle än bensin som förbrukats eller sålts för förbrukning
- a) i tåg eller annat spårbundet transportmedel, eller
a) i tåg eller annat spårbundet transportmedel,
b) i skepp, när skeppet inte används för privat ändamål,
b) i skepp, när skeppet inte används för privat ändamål, eller
c) i båt för vilken fartygstillstånd meddelats enligt fiskelagen (1993:787), när båten inte används för privat ändamål,

2. på annat bränsle än bensin som förbrukats eller sålts för förbrukning i luftfartyg, när luftfartyget inte används för privat ändamål,

3. på bränsle som förbrukats för framställning av

- a) mineraloljeprodukter,
b) kolbränslen och petroleumkoks, eller
c) andra produkter för vilka skatteplikt har inträtt för tillverkaren,

4. på bränsle som förbrukats för framställning av skattepliktig elektrisk kraft, med de begränsningar som följer av tredje stycket.

Avdrag enligt andra stycket 4 får vid samtidig produktion av värme och skattepliktig elektrisk kraft i en kraftvärmeanläggning göras för energis-

¹¹ Senaste lydelse 1995:1525.

katt och koldioxidskatt på den del av bränslet som förbrukats för framställning av skattepliktig elektrisk kraft och för hälften av energiskatten på den del av bränslet som förbrukats för framställning av nyttiggjord värme.

Prop. 1997/98:18
Bilaga 1

4 §¹²

Avdrag får, i den mån avdrag inte har gjorts enligt 1–3 §§, göras även för energiskatten samt för hälften av koldioxidskatten på *annat* bränsle än bensin som förbrukats för annat ändamål än drift av motordrivna fordon vid tillverkningsprocessen i industriell verksamhet eller för växthusuppvärmning vid yrkesmässig växthusodling.

Avdrag får, i den mån avdrag inte har gjorts enligt 1–3 §§, göras även för energiskatten samt för hälften av koldioxidskatten på bränsle, *dock inte bensin eller bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b*, som förbrukats för annat ändamål än drift av motordrivna fordon vid tillverkningsprocessen i industriell verksamhet eller för växthusuppvärmning vid yrkesmässig växthusodling.

Avdrag får även göras för skatt på bränsle enligt första stycket om bränslet sålts för förbrukning för växthusuppvärmning vid yrkesmässig växthusodling.

Bestämmelserna i första stycket gäller även sådan oljeprodukt som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b och som förbrukats vid tillverkningsprocessen i gruvindustriell verksamhet för drift av andra motordrivna fordon än personbilar, lastbilar och bussar.

Har bränsle sålts för förbrukning till någon som meddelats ett beslut om preliminär skattesats enligt 9 kap. 9 § får avdrag enligt andra stycket göras enligt den lägre koldioxidskattesats som följer av beslutet.

8 kap.

3 a §

Annan än den som är registrerad som skattskyldig får köpa bränsle, dock inte bensin eller bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b, utan energiskatt och hälften av den koldioxidskatt som följer av 2 kap. 1 § första stycket mot att han till leverantören lämnar en försäkran om att bränslet skall användas för sådant ändamål som avses i 7 kap. 4 § andra stycket.

Har beslut om preliminär skatte-

¹² Senaste lydelse 1997:479.

sats meddelats enligt 9 kap. 9 § får köp enligt första stycket ske till den lägre koldioxidskattesats som följer av beslutet. I sådana fall skall beslutet om preliminär skattesats gälla som försäkran.

9 kap.
2 §¹³

Om någon som inte är skattskyldig har förbrukat annat bränsle än bensin för annat ändamål än drift av motordrivna fordon vid tillverkningsprocessen i industriell verksamhet eller för växthusuppvärmning vid yrkesmässig växthusodling, medger beskattningsmyndigheten efter ansökan återbetalning av energiskatten och hälften av koldioxidskatten.

Om någon som inte är skattskyldig har förbrukat bränsle, dock inte bensin eller bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b, för annat ändamål än drift av motordrivna fordon vid tillverkningsprocessen i industriell verksamhet, medger beskattningsmyndigheten efter ansökan återbetalning av energiskatten och hälften av koldioxidskatten.

Har beslut om preliminär skattesats meddelats enligt 9 kap. 9 § får återbetalning enligt första stycket medges enligt den lägre koldioxidskattesats som följer av beslutet. I sådana fall skall en kopia av beslutet ges in tillsammans med ansökan om återbetalning.

3 §

Om någon har förbrukat bensin i skepp eller bränsle i båt, när fartyget inte används för privat ändamål, medger beskattningsmyndigheten efter ansökan återbetalning av skatten på bränslet.

Beskattningsmyndigheten medger efter ansökan återbetalning av skatten på bränsle om någon har

1. förbrukat bensin i skepp, när skeppet inte används för privat ändamål,

2. förbrukat bensin i båt för vilken fartygstillstånd meddelats enligt fiskelagen (1993:787), när båten inte används för privat ändamål,

3. förbrukat annat bränsle än sådant som avses i 2 kap. 1 § 3 a i båt utan fartygstillstånd, när båten inte används för privat ändamål.

5 §¹⁴

¹³ Senaste lydelse 1997:479

Om värme har levererats för tillverkningsprocessen i industriell verksamhet eller för växthusuppvärmning vid yrkesmässig växthusodling, medger beskattningsmyndigheten efter ansökan av den som framställt värmen återbetalning av

1. energiskatten på elektrisk kraft, och
2. energiskatten och hälften av koldioxidskatten på *annat* bränsle än bensin som förbrukats vid framställningen av värmen.

2. energiskatten och hälften av koldioxidskatten på bränsle, *dock inte bensin eller bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b*, som förbrukats vid framställningen av värmen.

Har beslut om preliminär skattesats meddelats enligt 9 kap. 9 § medges återbetalning enligt den lägre koldioxidskattesats som följer av beslutet. I sådana fall skall en kopia av beslutet ges in tillsammans med ansökan om återbetalning.

9 §¹⁵

Sedan möjligheterna till avdrag enligt 7 kap. 4 § eller återbetalning enligt 9 kap. 2 § utnyttjats medger beskattningsmyndigheten efter ansökan nedsättning av koldioxidskatten för den del av skatten som överstiger 0,8 procent av försäljningsvärdet med sådant belopp att den överskjutande skattebelastningen inte överstiger 24 procent av det överskjutande skattebeloppet för *annat* bränsle än bensin som förbrukats vid tillverkningsprocessen i industriell verksamhet eller för växthusuppvärmning vid yrkesmässig växthusodling. Nedsättning får dock inte medges för skatt på bränsle som förbrukats för drift av motordrivna fordon.

Utöver möjligheterna till avdrag enligt 7 kap. 4 §, *inköp mot försäkringen enligt 8 kap. 3 a §* eller återbetalning enligt 9 kap. 2 § medger beskattningsmyndigheten efter ansökan nedsättning av koldioxidskatten för den del av skatten som överstiger 0,8 procent av försäljningsvärdet med sådant belopp att den överskjutande skattebelastningen inte överstiger 24 procent av det överskjutande skattebeloppet för bränsle, *dock inte bensin eller bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b*, som förbrukats vid tillverkningsprocessen i industriell verksamhet eller för växthusuppvärmning vid yrkesmässig växthusodling. Nedsättning får dock inte medges för skatt på bränsle som förbrukats för drift av motordrivna fordon.

Bestämmelserna i första stycket gäller även mottagare av värmeleveranser om värmen har använts vid tillverkningsprocessen i indu-

¹⁴ Senaste lydelse 1997:479.

¹⁵ Senaste lydelse 1997:479.

*striell verksamhet eller för växthus-uppvärmning vid yrkesmässig växt-
husodling. I sådana fall avses med
bränsle det bränsle som förbrukats
för framställning av värmen.*

Vid beräkning av nedsättning enligt första *stycket* får den koldioxid-skatt som är hänförlig till följande bränslen dock inte sättas ned mer än att den motsvarar

a) 160 kr per kubikmeter dieselbrännolja (KN-nr 2710 00 69) eller fotogen (KN-nr 2710 00 51 eller 2710 00 55),

b) 125 kr per kubikmeter eldningsolja (KN-nr 2710 00 74-2710 00 78),
och

c) 320 kronor per 1 000 kilogram gasol som förbrukats för drift av stationära motorer.

Vad som i *andra* stycket föreskrivs om dieselbrännolja, fotogen, eldningsolja och gasol tillämpas även på bränsle för vilket motsvarande skatt skall betalas enligt 2 kap. 3 och 4 §§.

Ansökan om nedsättning enligt första *stycket* skall omfatta en period om ett kalenderår och skall lämnas in till beskattningsmyndigheten senast inom ett år efter kalenderårets utgång.

Vid beräkning av nedsättning enligt första *och andra styckena* får den koldioxidskatt som är hänförlig till följande bränslen dock inte sättas ned mer än att den motsvarar

Vad som i *tredje* stycket föreskrivs om dieselbrännolja, fotogen, eldningsolja och gasol tillämpas även på bränsle för vilket motsvarande skatt skall betalas enligt 2 kap. 3 och 4 §§.

Ansökan om nedsättning enligt första *och andra styckena* skall omfatta en period om ett kalenderår och skall lämnas in till beskattningsmyndigheten senast inom ett år efter kalenderårets utgång.

Om det finns särskilda skäl får beskattningsmyndigheten i stället för det faktiska försäljningsvärdet använda ett beräknat försäljningsvärde vid tillämpningen av bestämmelserna i första och andra styckena.

I fall som avses i 9 § får beskattningsmyndigheten efter ansökan bestämma en preliminär koldioxid-skattesats enligt vilken skatt skall tas ut under ett kalenderår.

Har beslut om preliminär skattesats meddelats skall sökanden, när det kalenderår som beslutet avser gått ut, komplettera sin ansökan med uppgifter om hur mycket bränsle som förbrukats under året och försäljningsvärdet på de produkter som framställts under året. Beskattningsmyndigheten skall för varje sökande fatta slutligt beslut om skattenedsättning för det bränsle som förbrukats under kalenderåret. I ett slutligt beslut om skattenedsättning får beskattningsmyndigheten påföra sökanden skatt eller återbetala skatt till honom.

Den komplettering som avses i andra stycket skall ha kommit in till beskattningsmyndigheten före mars månads utgång året efter det kalenderår som ansökan avser.

Kan den sökandes uppgifter inte läggas till grund för en tillförlitlig beräkning eller saknas uppgifter från sökanden, får slutligt beslut om skattenedsättning fattas efter skälig grund.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1998. Äldre föreskrifter gäller fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

2. I fråga om bränsle som förvärvats före den 1 januari 1998 och förbrukats i båt med fartygstillstånd enligt fiskelagen (1993:787) efter denna tidpunkt gäller 9 kap. 3 § i sin äldre lydelse.

2 Förslag till lag om ändring till lag om ändring i lagen (1997:479) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

Prop. 1997/98:18
Bilaga 1

Härigenom föreskrivs att punkten 2 av övergångsbestämmelserna till lagen (1997:479) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2. För tid fram till den 1 januari 2000 medger beskattningsmyndigheten efter ansökan, utöver vad som framgår av den nya lydelsen av 9 kap. 9 §, att vid industriell framställning av produkter av andra mineraliska ämnen än metaller koldioxidskatten på annat bränsle än sådant som beskattas som mineraloljeprodukt och som förbrukats för annat ändamål än drift av motordrivna fordon tas ut med sådant belopp att skatten för den som bedriver framställningen inte överstiger 1,2 procent av de framställda produkternas försäljningsvärde.

Ansökan om nedsättning enligt första stycket skall omfatta en period om ett kalenderår och skall lämnas in till beskattningsmyndigheten senast inom ett år efter kalenderårets utgång.

Bestämmelserna i 9 kap. 9 a § lagen (1994:1776) om skatt på energi tillämpas även på sådan nedsättning som avses i första stycket.

Lagrådets yttrande

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 1997-09-05

Närvarande: regeringsrådet Stig von Bahr, regeringsrådet Arne Baekkevold, justitierådet Edvard Nilsson.

Enligt en lagrådsremiss den 21 augusti 1997 (Finansdepartementet) har regeringen beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi,
2. lag om ändring i lagen (1997:479) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av kammarrättsassessorn Petter Classon.

Förslagen föranleder följande yttrande av *Lagrådet*.

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

Allmänna synpunkter

Det remitterade förslaget avser ändringar i en lag som omfattar 12 kapitel med sammanlagt omkring 100 paragrafer. För personer som inte är väl insatta i problematiken kring beskattning av olika former av energi måste lagen framstå som både tekniskt komplicerad och svåröverskådlig. Lagen har inte tidigare varit föremål för lagrådsgranskning. Som skäl härför angav regeringen i det lagstiftningsärende genom vilken lagen antogs att ett hörande av Lagrådet skulle fördröja lagstiftningsfrågans behandling så att avsevärt men skulle uppkomma (prop. 1994/95:54 s. 45).

Det skulle mot bakgrund av det anförda i och för sig vara angeläget att lagen om skatt på energi blev föremål för en fullständig juridisk-teknisk översyn. En sådan översyn kan inte komma till stånd med anledning av de nu remitterade ändringsförslagen. Lagrådet utgår därför i det följande från lagens nuvarande struktur och begränsar sin granskning till vad som direkt föranleds av överlämnade förslag.

På en punkt synes det emellertid motiverat att framföra en synpunkt av mer långtgående räckvidd. Lagrådet syftar på den i 8 kap. valda terminologin avseende det förfarande varigenom annan än registrerad skattskyldig under vissa förutsättningar ges möjlighet att köpa bensin och annat bränsle utan skatt eller med nedsatt skatt. För detta förfarande, som i praktiken innebär att en leverantör får rätt att fakturera lägre skatt än vad köparen annars skulle ha betalat, används uttryck som "inköp mot försäkran" och att köparen medges skattefrihet eller nedsättning av skatten "mot att han lämnar en försäkran till leverantören" om bränslets användning.

Enligt Lagrådets mening är de valda uttrycken oklara och ägnade att leda till exempelvis missuppfattningen att "försäkran" skall ses som ett vederlag för inköpt bränsle. Uttrycken bör kunna ersättas med formuleringar som bättre speglar innebörden av förfarandet, t.ex. "Nedsättning av skatt vid vissa inköp" respektive att skattenedsättning kan medges "om köparen lämnar uppgifter till leverantören" om bränslets användning.

4 kap. 1 §

I *andra stycket* finns f.n. en bestämmelse som innebär att den som förvärvat bränsle skattefritt eller med reducerad skatt blir skattskyldig om bränslet förbrukas i skepp när detta används för privat ändamål. I det remitterade förslaget föreslås att bestämmelsen utvidgas till att gälla även i fråga om bränsle som förbrukas i båt för vilken fartygstillstånd meddelats enligt fiskelagen (1993:787), när båten används för privat ändamål. Det kan enligt Lagrådet ifrågasättas om *andra stycket* över huvud taget tillför paragrafen något utöver vad som framgår av första stycket 7. Det sistnämnda lagrummet synes sålunda enligt ordalagen ha samma innebörd som *andra stycket* och även omfatta de fall som regleras där. Det har inte heller vid föredragningen inför Lagrådet anförts något som visar att *andra stycket* skulle ha en självständig betydelse. Lagrådet föreslår att *andra stycket* utgår.

I sammanhanget vill Lagrådet också peka på att första stycket 7, liksom det föreslagna *andra stycket*, synes omfatta också t.ex. fall där pri-

vattpersoner på grund av rent misstag från leverantörens sida – dvs. utan att de vilselett leverantören – fått köpa bränsle skattefritt eller med reducerad skatt. Det bör övervägas om lagen skall ha denna innebörd. Om så inte är fallet bör lagtexten ändras.

7 kap. 2 §

I författningskommentaren till *andra stycket* anförs beträffande punkt 1 att avdrag inte får göras för skatt på bensin och omärkt olja. Avdragsförbudet för omärkt olja framgår dock inte klart av lagtexten. Lagtext och motiv i denna del bör bringas i överensstämmelse med varandra. Om lagtexten ändras bör en följdändring göras i punkt 2.

9 kap. 9 §

Första stycket innehåller en bestämmelse som ger beskattningsmyndigheten rätt att efter ansökan sätta ned koldioxidskatten till den del denna överstiger 0,8 procent av försäljningsvärdet. Av sammanhanget synes framgå att försäljningsvärdet hänförs till värdet på produkter som framställts i verksamhet där bränslet förbrukats. Enligt den allmänna motiveringen skall försäljningsvärdet i princip motsvara det pris produkterna skulle ha haft om de sålts för leverans vid fabriken, anläggningen eller dylikt.

För att komma till rätta med olika problem vid tillämpning av 0,8-procentregeln föreslås att ett nytt *sjätte stycke* införs. Enligt detta stycke får beskattningsmyndigheten, om det finns särskilda skäl, använda ett beräknat försäljningsvärde i stället för det faktiska försäljningsvärdet. I den allmänna motiveringen anförs att särskilda skäl får anses föreligga bl.a. i sådana fall då företag tillämpar lägre priser för dotterbolag och på så sätt får en lägre skattebelastning samt då försäljningsvärdet skall beräknas för produkter som tillverkats ett år men sålts ett annat och för legotillverkade produkter. Det har inte ansetts möjligt att uppställa några generella regler för hur ett annat försäljningsvärde än det faktiska skall beräknas utan det antas komma variera från fall till fall. När det gäller företag som tillämpar lägre priser för dotterbolag kan det enligt regeringen t.ex. vara lämpligt att göra beräkningen med ledning av de priser som företaget tillämpar för övriga kunder.

Lagrådet vill till en början påpeka att ordet "försäljningsvärde" i första stycket uppenbarligen är avsett att ha samma betydelse som orden "det faktiska försäljningsvärdet" i sjätte stycket. Att olika uttryck används för ett och samma sakförhållande är i sig mindre lämpligt. Till detta kommer att båda uttrycken brister i precision. Av lagtexten kan inte utläsas vilka produkter som (det faktiska) försäljningsvärdet tar sikte på. Som anförs i den allmänna motiveringen är det exempelvis osäkert i vad mån värdet av produkter som framställts men inte sålts under den relevanta perioden (kalenderåret) skall beaktas och – i konsekvens härmed – vilken hänsyn som skall tas till produkter som sålts under perioden men framställts tidigare. Tillämpningsproblem kan också uppkomma om försäljningspriset av någon anledning avviker från marknadspriset och vid bedömningen av om värdet av olika slag av tjänsteproduktion kan medräknas.

Enligt Lagrådets mening är det nödvändigt att ställning under det fortsatta lagstiftningsarbetet tas till vilka värderings- och periodiseringsprinciper som skall gälla vid beräkning av det belopp som normalt skall ligga till grund för tillämpning av 0,8-procentregeln. Först därefter kan behovet av en särskild beräkningsmetod som avviker från huvudregeln bedömas. Om sådant behov anses föreligga bör dock såväl förutsättningarna för tillämpning av den särskilda beräkningsregeln som innebörden av denna anges mer exakt än vad som skett i det föreslagna sjätte stycket.

Övrigt lagförslag

Lagrådet lämnar förslaget utan erinran.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 18 september 1997

Närvarande: statsministern Persson, ordförande, och statsråden Hjelm-Wallén, Peterson, Freivalds, Wallström, Tham, Åsbrink, Schori, Blomberg, Andersson, Uusmann, Ulvskog, Sundström, Lindh, Johansson, von Sydow, Åhnberg, Messing

Föredragande: statsrådet Åsbrink

Regeringen beslutar proposition 1997/98:18 Utvidgade möjligheter till inköp mot försäkran enligt lagen om skatt på energi, m.m.