

# Lagrådsremiss

## Upplagshavare för flygfotogen på flygplats samt kompletterande bestämmelser om skattefrihet för biogas

---

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 9 september 2010

*Anders Borg*

*Agneta Bergqvist*  
(Finansdepartementet)

### Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

Avsaknaden av godkända upplagshavare på mindre flygplatser innebär att föreskriven skattefrihet för flygfotogen i vissa fall inte får fullt genomslag och att de mindre flygplatserna tappar i konkurrenskraft. I lagrådsremissen föreslås mot denna bakgrund att den som avser att i yrkesmässig verksamhet på flygplats lagra flygfotogen som flyttats enligt uppskovsförfarandet, för försäljning till annan förbrukning i luftfartyg än för privat ändamål, får godkännas som upplagshavare utan att något krav på viss minsta lagerkapacitet föreskrivs.

Vidare föreslås att skattskyldighet för biogas inte ska inträda när gasen vid hantering av en godkänd aktör från vätskeform övergår i gasform eller omvänt. Det under förutsättning att biogasen, när den övergår i vätskeform, befinner sig i ett skatteupplag och, när den övergår i gasform, hanteras av en godkänd lagerhållare. Skattskyldighet föreslås inte heller inträda när biogas i vätskeform övergår i gasform eller omvänt, om skattskyldighet för bränslet tidigare har inträtt. Förslagen syftar till att på ett administrativt enkelt sätt hantera skattefriheten för biogas i samband med att biogasen byter fysisk form.

Förslagen föranleder ändringar i lagen (1994:1776) om skatt på energi. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2011. Förslagen föranleder även mindre ändringar i lagen (2009:1495) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi, lagen (2009:1496) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi och lagen (2009:1497) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi. Dessa ändringar föreslås träda i kraft den 1 januari 2011, den 1 januari 2013 resp. den 1 januari 2015.

# Innehållsförteckning

1	Beslut.....	3
2	Lagtext.....	4
2.1	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.....	4
2.2	Förslag till lag om ändring i lagen (2009:1495) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.....	6
2.3	Förslag till lag om ändring i lagen (2009:1496) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.....	9
2.4	Förslag till lag om ändring i lagen (2009:1497) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.....	12
3	Ärendet och dess beredning.....	15
4	Upplagshavare för flygfotogen på flygplats.....	15
4.1	Nuvarande regler om beskattning av flygfotogen.....	15
4.1.1	Förbrukning i luftfartyg som används för kommersiellt ändamål.....	15
4.1.2	Genomslag för skattefriheten.....	16
4.2	Försäljning av flygfotogen utan skatt på vissa flygplatser.....	18
4.2.1	Behovet av förbättrat genomslag för skattefriheten.....	18
4.2.2	Upplagshavare för återförsäljning av flygfotogen på flygplats.....	19
4.2.3	Förtydligande av bestämmelsen om återbetalning av skatt.....	21
5	Hantering av obeskattad biogas i vissa fall.....	23
5.1	Förfarandet vid beskattning av biogas.....	23
5.2	Skattskyldighetens inträde beror av biogasens fysiska form.....	25
5.3	Skattefrihet för biogas oberoende av fysisk form.....	26
6	Offentligfinansiella och andra effekter.....	31
6.1	Hantering av flygfotogen på flygplats.....	31
6.2	Skattefrihet för biogas i vissa fall.....	32
7	Författningskommentar.....	33
7.1	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.....	33
7.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (2009:1495) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.....	35
7.3	Förslaget till lag om ändring i lagen (2009:1496) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.....	35
7.4	Förslaget till lag om ändring i lagen (2009:1497) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.....	36
Bilaga 1	Promemorians lagförslag.....	37
Bilaga 2	Förteckning över remissinstanserna.....	41

# 1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi,
2. lag om ändring i lagen (2009:1495) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi,
3. lag om ändring i lagen (2009:1496) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi,
4. lag om ändring i lagen (2009:1497) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.

## 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 4 kap. 3 § och 6 kap. 7 § ska ha följande lydelse, dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 5 kap. 4 a §, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

#### **4 kap.**

##### **3 §<sup>1</sup>**

Som upplagshavare får godkännas den som i yrkesmässig verksamhet i Sverige avser att

1. tillverka eller bearbeta bränslen, *eller*

1. tillverka eller bearbeta bränslen,

*2. på flygplats lagra flygfotogen (KN-nr 2710 19 21) som flyttats enligt ett uppskovsförfarande, för försäljning till förbrukning i luftfartyg när luftfartyget inte används för privat ändamål, eller*

2. i större omfattning hålla bränslen i lager.

3. i större omfattning hålla bränslen i lager.

För godkännande enligt första stycket krävs att den som ansöker om att bli upplagshavare

1. är lämplig som upplagshavare med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt, och

2. disponerar över ett utrymme beläget i Sverige som kan godkännas som skatteupplag.

Upplagshavares hantering av skattepliktigt bränsle ska, för att omfattas av ett uppskovsförfarande, äga rum i godkänt skatteupplag.

Den som godkänns som upplagshavare ska samtidigt godkännas som registrerad avsändare.

#### **5 kap.**

##### **4 a §<sup>2</sup>**

*Skattskyldigheten för den som är skattskyldig enligt 4 kap. inträder inte när*

*1. biogas i gasform övergår i vätskeform, om biogasen då*

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2009:1493.

<sup>2</sup> Tidigare 5 kap. 4 a § upphävd genom 2009:1494.

*befinner sig i ett skatteupplag,*

*2. biogas i vätskeform övergår i gasform, om biogasen då hanteras av en lagerhållare, eller*

*3. biogas i gasform övergår i vätskeform eller biogas i vätskeform övergår i gasform, om skattskyldighet för bränslet tidigare har inträtt.*

## **6 kap.**

### **7 §<sup>3</sup>**

Vid flyttning av bränsle till mottagare som avses i 3 a kap. 2 § *andra* stycket 1 d, ska bränslet åtföljas av ett intyg om att skattefrihet gäller för bränslet i det andra EG-landet.

Vid flyttning av bränsle till mottagare som avses i 3 a kap. 2 § *första* stycket 1 d, ska bränslet åtföljas av ett intyg om att skattefrihet gäller för bränslet i det andra EG-landet.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2011.
  2. Äldre bestämmelser i 4 kap. 3 § gäller fortfarande för förhållanden som hänförelse till tiden före ikraftträdandet.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2009:1493.

## 2.2 Förslag till lag om ändring i lagen (2009:1495) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 1 § lagen (1994:1776) om skatt på energi i stället för dess lydelse enligt lagen (2009:1495) om ändring i nämnda lag ska ha följande lydelse.

*Lydelse enligt SFS 2009:1495*

### 2 kap.

#### 1 §

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

KN-nr	Slag av bränsle	Skattebelopp		
		Energiskatt	Koldioxidskatt	Summa skatt
1. 2710 11 31, 2710 11 41, 2710 11 45 eller 2710 11 49	Bensin som uppfyller krav för			
	a) miljöklass 1			
	– motorbensin	3 kr 6 öre per liter	2 kr 44 öre per liter	5 kr 50 öre per liter
	– alkylatbensin	1 kr 37 öre per liter	2 kr 44 öre per liter	3 kr 81 öre per liter
	b) miljöklass 2	3 kr 9 öre per liter	2 kr 44 öre per liter	5 kr 53 öre per liter
2. 2710 11 31, 2710 11 51 eller 2710 11 59	Annan bensin än som avses under 1	3 kr 81 öre per liter	2 kr 44 öre per liter	6 kr 25 öre per liter
3. 2710 19 21, 2710 19 25, 2710 19 41– 2710 19 49 eller 2710 19 61– 2710 19 69	Eldningsolja, dieselbrännolja, fotogen, m.m. som			
	a) har försetts med märk- och färgämnen eller ger mindre än 85 volymprocent destillat vid 350°C,	797 kr per m <sup>3</sup>	3 017 kr per m <sup>3</sup>	3 814 kr per m <sup>3</sup>
	b) inte har försetts med märk- och färgämnen och ger minst 85 volymprocent destillat vid 350°C, tillhörig miljöklass 1	1 524 kr per m <sup>3</sup>	3 017 kr per m <sup>3</sup>	4 541 kr per m <sup>3</sup>
	miljöklass 2	1 786 kr per m <sup>3</sup>	3 017 kr per m <sup>3</sup>	4 803 kr per m <sup>3</sup>
	miljöklass 3 eller	1 924 kr per m <sup>3</sup>	3 017 kr per m <sup>3</sup>	4 941 kr per

KN-nr	Slag av bränsle	Skattebelopp		
		Energiskatt	Koldioxidskatt	Summa skatt
	inte tillhör någon miljöklass			m <sup>3</sup>
4. 2711 12 11– 2711 19 00	Gasol som används för a) drift av motor- drivet fordon, far- tyg eller luftfartyg b) annat ändamål än som avses under a	0 kr per 1 000 kg	2 222 kr per 1 000 kg	2 222 kr per 1 000 kg
		1 024 kr per 1 000 kg	3 174 kr per 1 000 kg	4 198 kr per 1 000 kg
5. 2711 11 00, 2711 21 00	Naturgas som används för a) drift av motor- drivet fordon, far- tyg eller luftfartyg b) annat ändamål än som avses under a	0 kr per 1 000 m <sup>3</sup>	1 581 kr per 1 000 m <sup>3</sup>	1 581 kr per 1 000 m <sup>3</sup>
		880 kr per 1 000 m <sup>3</sup>	2 259 kr per 1 000 m <sup>3</sup>	3 139 kr per 1 000 m <sup>3</sup>
6. 2701, 2702 eller 2704	Kol och koks	605 kr per 1 000 kg	2 625 kr per 1 000 kg	3 230 kr per 1 000 kg

I fall som avses i 4 kap. 1 § 8 och 9 och 12 § 4 tas skatt ut med ett belopp som motsvarar skillnaden mellan de skattebelopp som gäller för bränslets olika användningssätt.

### *Föreslagen lydelse*

## **2 kap.**

### **1 §**

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

KN-nr	Slag av bränsle	Skattebelopp		
		Energiskatt	Koldioxidskatt	Summa skatt
1. 2710 11 31, 2710 11 41, 2710 11 45 eller 2710 11 49	Bensin som upp- fyller krav för  a) miljöklass 1 – motorbensin – alkylatbensin  b) miljöklass 2	3 kr 6 öre per liter	2 kr 44 öre per liter	5 kr 50 öre per liter
		1 kr 37 öre per liter	2 kr 44 öre per liter	3 kr 81 öre per liter
		3 kr 9 öre per liter	2 kr 44 öre per liter	5 kr 53 öre per liter
2. 2710 11 31, 2710 11 51 eller 2710 11 59	Annan bensin än som avses under 1	3 kr 81 öre per liter	2 kr 44 öre per liter	6 kr 25 öre per liter

KN-nr	Slag av bränsle	Skattebelopp		
		Energiskatt	Koldioxidskatt	Summa skatt
3. 2710 19 21, 2710 19 25, 2710 19 41– 2710 19 49 eller 2710 19 61– 2710 19 69	Eldningsolja, dieselbrännolja, fotogen, m.m. som			
	a) har försetts med märk- och färgämnen eller ger mindre än 85 volymprocent destillat vid 350°C,	797 kr per m <sup>3</sup>	3 017 kr per m <sup>3</sup>	3 814 kr per m <sup>3</sup>
	b) inte har försetts med märk- och färgämnen och ger minst 85 volymprocent destillat vid 350°C, tillhörig miljöklass 1	1 524 kr per m <sup>3</sup>	3 017 kr per m <sup>3</sup>	4 541 kr per m <sup>3</sup>
	miljöklass 2	1 786 kr per m <sup>3</sup>	3 017 kr per m <sup>3</sup>	4 803 kr per m <sup>3</sup>
	miljöklass 3 eller inte tillhör någon miljöklass	1 924 kr per m <sup>3</sup>	3 017 kr per m <sup>3</sup>	4 941 kr per m <sup>3</sup>
4. 2711 12 11– 2711 19 00	Gasol <i>m.m.</i> som används för			
	a) drift av motor-drivet fordon, fartyg eller luftfartyg	0 kr per 1 000 kg	2 222 kr per 1 000 kg	2 222 kr per 1 000 kg
	b) annat ändamål än som avses under a	1 024 kr per 1 000 kg	3 174 kr per 1 000 kg	4 198 kr per 1 000 kg
5. 2711 11 00, 2711 21 00	Naturgas som används för			
	a) drift av motor-drivet fordon, fartyg eller luftfartyg	0 kr per 1 000 m <sup>3</sup>	1 581 kr per 1 000 m <sup>3</sup>	1 581 kr per 1 000 m <sup>3</sup>
	b) annat ändamål än som avses under a	880 kr per 1 000 m <sup>3</sup>	2 259 kr per 1 000 m <sup>3</sup>	3 139 kr per 1 000 m <sup>3</sup>
6. 2701, 2702 eller 2704	Kol och koks	605 kr per 1 000 kg	2 625 kr per 1 000 kg	3 230 kr per 1 000 kg

I fall som avses i 4 kap. 1 § 8 och 9 och 12 § 4 tas skatt ut med ett belopp som motsvarar skillnaden mellan de skattebelopp som gäller för bränslets olika användningssätt.

## 2.3 Förslag till lag om ändring i lagen (2009:1496) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 1 § lagen (1994:1776) om skatt på energi i stället för dess lydelse enligt lagen (2009:1496) om ändring i nämnda lag ska ha följande lydelse.

*Lydelse enligt SFS 2009:1496*

### 2 kap.

#### 1 §

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

KN-nr	Slag av bränsle	Skattebelopp		
		Energiskatt	Koldioxidskatt	Summa skatt
1. 2710 11 31, 2710 11 41, 2710 11 45 eller 2710 11 49	Bensin som uppfyller krav för			
	a) miljöklass 1			
	– motorbensin	3 kr 13 öre per liter	2 kr 50 öre per liter	5 kr 63 öre per liter
	– alkylatbensin	1 kr 40 öre per liter	2 kr 50 öre per liter	3 kr 90 öre per liter
	b) miljöklass 2	3 kr 16 öre per liter	2 kr 50 öre per liter	5 kr 66 öre per liter
2. 2710 11 31, 2710 11 51 eller 2710 11 59	Annan bensin än som avses under 1	3 kr 91 öre per liter	2 kr 50 öre per liter	6 kr 41 öre per liter
3. 2710 19 21, 2710 19 25, 2710 19 41– 2710 19 49 eller 2710 19 61– 2710 19 69	Eldningsolja, dieselbrännolja, fotogen, m.m. som			
	a) har försetts med märk- och färgämnen eller ger mindre än 85 volymprocent destillat vid 350°C,	817 kr per m <sup>3</sup>	3 093 kr per m <sup>3</sup>	3 910 kr per m <sup>3</sup>
	b) inte har försetts med märk- och färgämnen och ger minst 85 volymprocent destillat vid 350°C, tillhörig			
	miljöklass 1	1 762 kr per m <sup>3</sup>	3 093 kr per m <sup>3</sup>	4 855 kr per m <sup>3</sup>
	miljöklass 2	2 031 kr per m <sup>3</sup>	3 093 kr per m <sup>3</sup>	5 124 kr per m <sup>3</sup>

KN-nr	Slag av bränsle	Skattebelopp		
		Energiskatt	Koldioxidskatt	Summa skatt
	miljöklass 3 eller inte tillhör någon miljöklass	2 172 kr per m <sup>3</sup>	3 093 kr per m <sup>3</sup>	5 265 kr per m <sup>3</sup>
4. 2711 12 11– 2711 19 00	Gasol som används för a) drift av motor- drivet fordon, far- tyg eller luftfartyg b) annat ändamål än som avses under a	0 kr per 1 000 kg	2 603 kr per 1 000 kg	2 603 kr per 1 000 kg
		1 050 kr per 1 000 kg	3 254 kr per 1 000 kg	4 304 kr per 1 000 kg
5. 2711 11 00, 2711 21 00	Naturgas som används för a) drift av motor- drivet fordon, far- tyg eller luftfartyg b) annat ändamål än som avses under a	0 kr per 1 000 m <sup>3</sup>	1 853 kr per 1 000 m <sup>3</sup>	1 853 kr per 1 000 m <sup>3</sup>
		903 kr per 1 000 m <sup>3</sup>	2 316 kr per 1 000 m <sup>3</sup>	3 219 kr per 1 000 m <sup>3</sup>
6. 2701, 2702 eller 2704	Kol och koks	621 kr per 1 000 kg	2 691 kr per 1 000 kg	3 312 kr per 1 000 kg

I fall som avses i 4 kap. 1 § 8 och 9 och 12 § 4 tas skatt ut med ett belopp som motsvarar skillnaden mellan de skattebelopp som gäller för bränslets olika användningssätt.

### *Föreslagen lydelse*

## **2 kap.**

### 1 §

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

KN-nr	Slag av bränsle	Skattebelopp		
		Energiskatt	Koldioxidskatt	Summa skatt
1. 2710 11 31, 2710 11 41, 2710 11 45 eller 2710 11 49	Bensin som uppfyller krav för  a) miljöklass 1 – motorbensin – alkylatbensin  b) miljöklass 2	3 kr 13 öre per liter 1 kr 40 öre per liter 3 kr 16 öre per liter	2 kr 50 öre per liter 2 kr 50 öre per liter 2 kr 50 öre per liter	5 kr 63 öre per liter 3 kr 90 öre per liter 5 kr 66 öre per liter
2. 2710 11 31, 2710 11 51 eller 2710 11 59	Annan bensin än som avses under 1	3 kr 91 öre per liter	2 kr 50 öre per liter	6 kr 41 öre per liter

KN-nr	Slag av bränsle	Skattebelopp		
		Energiskatt	Koldioxidskatt	Summa skatt
3. 2710 19 21, 2710 19 25, 2710 19 41– 2710 19 49 eller 2710 19 61– 2710 19 69	Eldningsolja, dieselbrännolja, fotogen, m.m. som			
	a) har försetts med märk- och färgämnen eller ger mindre än 85 volymprocent destillat vid 350°C,	817 kr per m <sup>3</sup>	3 093 kr per m <sup>3</sup>	3 910 kr per m <sup>3</sup>
	b) inte har försetts med märk- och färgämnen och ger minst 85 volymprocent destillat vid 350°C, tillhörig			
	miljöklass 1	1 762 kr per m <sup>3</sup>	3 093 kr per m <sup>3</sup>	4 855 kr per m <sup>3</sup>
	miljöklass 2	2 031 kr per m <sup>3</sup>	3 093 kr per m <sup>3</sup>	5 124 kr per m <sup>3</sup>
	miljöklass 3 eller inte tillhör någon miljöklass	2 172 kr per m <sup>3</sup>	3 093 kr per m <sup>3</sup>	5 265 kr per m <sup>3</sup>
4. 2711 12 11– 2711 19 00	Gasol <i>m.m.</i> som används för			
	a) drift av motor-drivet fordon, fartyg eller luftfartyg	0 kr per 1 000 kg	2 603 kr per 1 000 kg	2 603 kr per 1 000 kg
	b) annat ändamål än som avses under a	1 050 kr per 1 000 kg	3 254 kr per 1 000 kg	4 304 kr per 1 000 kg
5. 2711 11 00, 2711 21 00	Naturgas som används för			
	a) drift av motor-drivet fordon, fartyg eller luftfartyg	0 kr per 1 000 m <sup>3</sup>	1 853 kr per 1 000 m <sup>3</sup>	1 853 kr per 1 000 m <sup>3</sup>
	b) annat ändamål än som avses under a	903 kr per 1 000 m <sup>3</sup>	2 316 kr per 1 000 m <sup>3</sup>	3 219 kr per 1 000 m <sup>3</sup>
6. 2701, 2702 eller 2704	Kol och koks	621 kr per 1 000 kg	2 691 kr per 1 000 kg	3 312 kr per 1 000 kg

I fall som avses i 4 kap. 1 § 8 och 9 och 12 § 4 tas skatt ut med ett belopp som motsvarar skillnaden mellan de skattebelopp som gäller för bränslets olika användningssätt.

## 2.4 Förslag till lag om ändring i lagen (2009:1497) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 1 § lagen (1994:1776) om skatt på energi i stället för dess lydelse enligt lagen (2009:1497) om ändring i nämnda lag ska ha följande lydelse.

*Lydelse enligt SFS 2009:1497*

### 2 kap.

#### 1 §

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

KN-nr	Slag av bränsle	Skattebelopp		
		Energiskatt	Koldioxidskatt	Summa skatt
1. 2710 11 31, 2710 11 41, 2710 11 45 eller 2710 11 49	Bensin som uppfyller krav för			
	a) miljöklass 1			
	– motorbensin	3 kr 25 öre per liter	2 kr 60 öre per liter	5 kr 85 öre per liter
	– alkylatbensin	1 kr 46 öre per liter	2 kr 60 öre per liter	4 kr 6 öre per liter
	b) miljöklass 2	3 kr 28 öre per liter	2 kr 60 öre per liter	5 kr 88 öre per liter
2. 2710 11 31, 2710 11 51 eller 2710 11 59	Annan bensin än som avses under 1	4 kr 7 öre per liter	2 kr 60 öre per liter	6 kr 67 öre per liter
3. 2710 19 21, 2710 19 25, 2710 19 41– 2710 19 49 eller 2710 19 61– 2710 19 69	Eldningsolja, dieselbrännolja, fotogen, m.m. som			
	a) har försetts med märk- och färgämnen eller ger mindre än 85 volymprocent destillat vid 350°C,	850 kr per m <sup>3</sup>	3 218 kr per m <sup>3</sup>	4 068 kr per m <sup>3</sup>
	b) inte har försetts med märk- och färgämnen och ger minst 85 volymprocent destillat vid 350°C, tillhörig			
	miljöklass 1	1 833 kr per m <sup>3</sup>	3 218 kr per m <sup>3</sup>	5 051 kr per m <sup>3</sup>
	miljöklass 2	2 113 kr per m <sup>3</sup>	3 218 kr per m <sup>3</sup>	5 331 kr per m <sup>3</sup>
	miljöklass 3 eller	2 259 kr per m <sup>3</sup>	3 218 kr per m <sup>3</sup>	5 477 kr per m <sup>3</sup>

KN-nr	Slag av bränsle	Skattebelopp		
		Energiskatt	Koldioxidskatt	Summa skatt
	inte tillhör någon miljöklass			m <sup>3</sup>
4. 2711 12 11– 2711 19 00	Gasol som används för			
	a) drift av motor- drivet fordon, far- tyg eller luftfartyg	0 kr per 1 000 kg	3 385 kr per 1 000 kg	3 385 kr per 1 000 kg
	b) annat ändamål än som avses under a	1 092 kr per 1 000 kg	3 385 kr per 1 000 kg	4 477 kr per 1 000 kg
5. 2711 11 00, 2711 21 00	Naturgas som används för			
	a) drift av motor- drivet fordon, far- tyg eller luftfartyg	0 kr per 1 000 m <sup>3</sup>	2 409 kr per 1 000 m <sup>3</sup>	2 409 kr per 1 000 m <sup>3</sup>
	b) annat ändamål än som avses under a	939 kr per 1 000 m <sup>3</sup>	2 409 kr per 1 000 m <sup>3</sup>	3 348 kr per 1 000 m <sup>3</sup>
6. 2701, 2702 eller 2704	Kol och koks	646 kr per 1 000 kg	2 800 kr per 1 000 kg	3 446 kr per 1 000 kg

I fall som avses i 4 kap. 1 § 8 och 9 och 12 § 4 tas skatt ut med ett belopp som motsvarar skillnaden mellan de skattebelopp som gäller för bränslets olika användningssätt.

### *Föreslagen lydelse*

## **2 kap.**

### **1 §**

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

KN-nr	Slag av bränsle	Skattebelopp		
		Energiskatt	Koldioxidskatt	Summa skatt
1. 2710 11 31, 2710 11 41, 2710 11 45 eller 2710 11 49	Bensin som uppfyller krav för			
	a) miljöklass 1 – motorbensin	3 kr 25 öre per liter	2 kr 60 öre per liter	5 kr 85 öre per liter
	– alkylatbensin	1 kr 46 öre per liter	2 kr 60 öre per liter	4 kr 6 öre per liter
	b) miljöklass 2	3 kr 28 öre per liter	2 kr 60 öre per liter	5 kr 88 öre per liter
2. 2710 11 31, 2710 11 51 eller	Annan bensin än som avses under 1	4 kr 7 öre per liter	2 kr 60 öre per liter	6 kr 67 öre per liter

KN-nr	Slag av bränsle	Skattebelopp		
		Energiskatt	Koldioxidskatt	Summa skatt
2710 11 59				
3. 2710 19 21, 2710 19 25, 2710 19 41– 2710 19 49 eller 2710 19 61– 2710 19 69	Eldningsolja, dieselbrännolja, fotogen, m.m. som			
	a) har försetts med märk- och färgämnen eller ger mindre än 85 volymprocent destillat vid 350°C,	850 kr per m <sup>3</sup>	3 218 kr per m <sup>3</sup>	4 068 kr per m <sup>3</sup>
	b) inte har försetts med märk- och färgämnen och ger minst 85 volymprocent destillat vid 350°C, tillhörig miljöklass 1	1 833 kr per m <sup>3</sup>	3 218 kr per m <sup>3</sup>	5 051 kr per m <sup>3</sup>
	miljöklass 2	2 113 kr per m <sup>3</sup>	3 218 kr per m <sup>3</sup>	5 331 kr per m <sup>3</sup>
	miljöklass 3 eller inte tillhör någon miljöklass	2 259 kr per m <sup>3</sup>	3 218 kr per m <sup>3</sup>	5 477 kr per m <sup>3</sup>
4. 2711 12 11– 2711 19 00	Gasol <i>m.m.</i> som används för			
	a) drift av motor-drivet fordon, fartyg eller luftfartyg	0 kr per 1 000 kg	3 385 kr per 1 000 kg	3 385 kr per 1 000 kg
	b) annat ändamål än som avses under a	1 092 kr per 1 000 kg	3 385 kr per 1 000 kg	4 477 kr per 1 000 kg
5. 2711 11 00, 2711 21 00	Naturgas som används för			
	a) drift av motor-drivet fordon, fartyg eller luftfartyg	0 kr per 1 000 m <sup>3</sup>	2 409 kr per 1 000 m <sup>3</sup>	2 409 kr per 1 000 m <sup>3</sup>
	b) annat ändamål än som avses under a	939 kr per 1 000 m <sup>3</sup>	2 409 kr per 1 000 m <sup>3</sup>	3 348 kr per 1 000 m <sup>3</sup>
6. 2701, 2702 eller 2704	Kol och koks	646 kr per 1 000 kg	2 800 kr per 1 000 kg	3 446 kr per 1 000 kg

I fall som avses i 4 kap. 1 § 8 och 9 och 12 § 4 tas skatt ut med ett belopp som motsvarar skillnaden mellan de skattebelopp som gäller för bränslets olika användningssätt.

### 3 Ärendet och dess beredning

Svenska Petroleum Institutet (SPI) och Svenska Kommunförbundet (numera Sveriges Kommuner och landsting, SKL) har i skrivelser till Finansdepartementet uppmärksammat departementet på att systemet med skattebefriade förbrukare som infördes under 2001 innebär problem för flygbolag som tankar på mindre, ofta kommunala, flygplatser där bränslehanteringen inte ombesörjs av upplagshavare (Fi2001/4584 och Fi2002/577). Den nuvarande ordningen leder enligt SPI och SKL till att flygfotogen inte kan tillhandahållas skattefritt på dessa flygplatser. SPI och SKL förordar att lagen (1994:1776) om skatt på energi, förkortad LSE, ändras och att det görs möjligt för den som återförsäljer flygfotogen på flygplats att godkännas som upplagshavare. De av SPI och SKL ingivna skrivelserna omfattade inledningsvis även hantering av flygbensin. Till följd av ändrade beskattnings- och förfaranderegler för flygbensin har dock frågan om hanteringen av flygbensin förfallit (se prop. 2007/08:122, s. 19).

Ändringar av reglerna om beskattningen av biogas beslutades av riksdagen under hösten 2009 och innebär att fr.o.m. den 1 januari 2011 åstadkoms den generella skattefriheten för biogas genom avdrag i punktskattedeklaration (prop. 2009/10:41, bet. 2009/10:SkU21, rskr. 2009/10:122). För biogas gäller olika förfaranderegler beroende på om gasen är i vätskeform eller i gasform. I vätskeform omfattas biogas av det EU-harmoniserade systemet med punktskatteuppskov, vilket biogas i gasform inte gör. I gasform omfattas biogasen i stället av nationella förfaranderegler för lagerhållare. Skattskyldighet för biogas kommer därmed fr.o.m. den 1 januari 2011 att i vissa fall inträda enbart som en följd av att gasen ändrar fysisk form, vilket är otilfredsställande.

En promemoria som behandlar de ovan beskrivna frågorna har tagits fram inom Finansdepartementet. Promemorians lagförslag finns i *bilaga 1*. Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 2*. En sammanställning av remisstyttrandena finns tillgänglig i Finansdepartementet (dnr Fi2010/3131).

I förhållande till promemorian har förslaget om förtydliganden av bestämmelsen om återbetalning av skatt utgått. Ett förslag om skattefrihet vid omvandling av biogas där skattskyldighet tidigare inträtt har tillkommit.

## 4 Upplagshavare för flygfotogen på flygplats

### 4.1 Nuvarande regler om beskattning av flygfotogen

#### 4.1.1 Förbrukning i luftfartyg som används för kommersiellt ändamål

Chicagokonventionen den 7 december 1944 angående internationell civil luftfart förbjuder beskattning av flygbränsle som medförs ombord på luftfartyg vid internationell civil luftfart. Beskattning av flygbränsle för internationell luftfart förbjuds även i en mängd bilaterala luftfartsavtal och enligt den internationella luftfartsorganisationens ICAO:s policy.

I energiskattedirektivet (rådets direktiv 2003/96/EG av den 27 oktober 2003 om en omstrukturering av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet, EUT L 283, 31.10.2003, s. 51, Celex 32003L0096) ges ramarna för medlemsstaternas möjligheter att beskatta flygbränsle. Enligt artikel 14.1.b i energiskattedirektivet ska medlemsstaterna skattebefria energiprodukter som levereras för användning som flygbränsle för annan luftfart än privat nöjesflyg. Både flygfotogen (KN-nummer 2710 19 21) och flygbensin (KN-nummer 2710 11 31) omfattas av begreppet energiprodukt i artikel 2 i energiskattedirektivet.

Privat nöjesflyg definieras i energiskattedirektivet som användning av ett luftfartyg av dess ägare eller av den fysiska eller juridiska person som har nyttjanderätt till luftfartyget antingen via förhyring eller på annat sätt, för andra än kommersiella ändamål och särskilt andra ändamål än transport av passagerare eller varor eller för tillhandahållande av tjänster mot ersättning eller för offentliga myndigheters räkning (artikel 14.1.b andra stycket i energiskattedirektivet).

Medlemsstaterna får begränsa skattefriheten till att enbart gälla leveranser av flygfotogen (artikel 14.1.b tredje stycket i energiskattedirektivet). Beskattning är vidare i viss mån möjligt för nationell luftfart samt för kommersiell luftfart mellan medlemsstaterna, om bilateralt avtal ingåtts om detta (artikel 14.2 energiskattedirektivet).

Både flygfotogen och flygbensin är enligt de svenska bestämmelserna skattefritt vid förbrukning i luftfartyg som används för kommersiellt ändamål (6 a kap. 1 § 5 respektive 9 kap. 3 § lagen [1994:1776] om skatt på energi). Däremot beskattas sedan den 1 juli 2008 flygbränsle som förbrukas i luftfartyg vid användning för privat ändamål (prop. 2007/08:122, bet. 2007/08:SkU28, rskr. 2007/08:164).

#### **4.1.2 Genomslag för skattefriheten**

Flygfotogen hör till de bränslen som omfattas av det gemenskapsrättsliga systemet med uppskov för punktskatten, det s.k. uppskovsförfarandet. Uppskovsförfarandet regleras sedan den 1 januari 2010 i punktskattedirektivet (rådets direktiv 2008/118/EG av den 16 december 2008 om allmänna regler för punktskatt och om upphävande av direktiv 92/12/EEG, EUT L 9, 14.1.2009, s. 12, Celex 32008L0118). Uppskovsförfarandet är en ordning där skatten på vissa punktskattepliktiga varor och bränslen ska tas ut i det land där varan eller bränslet förbrukas i konsumentledet med konsumtionslandets skattesats. Skatten tillfaller konsumtionslandet. De gemenskapsrättsliga reglerna om ett uppskovsförfarande för punktskatt infördes redan 1992 genom cirkulationsdirektivet (rådets direktiv 92/12/EEG av den 25 februari 1992 om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor, EGT L 76, 23.3.1992, s. 1, Celex 31992L0012). Cirkulationsdirektivet har den 1 april 2010 ersatts av punktskattedirektivet (prop. 2009/10:40, bet. 2009/10:SkU18, rskr. 2009/10:121). Uppskovsförfarandet är med avseende på bränslen genomfört i lagen (1994:1776) om skatt på energi, förkortad LSE.

Genom uppskovsförfarandet åstadkoms att bränsle, oavsett att det i och för sig är skattepliktigt, kan tillverkas, bearbetas, förvaras och flyttas

mellan medlemsstaterna utan att det medför några beskattningskonsekvenser. I huvudsak sker hanteringen inom ramen för ett system med skatteupplag, som förestås av godkända upplagshavare.

I artikel 4.1 i punktskattedirektivet anges att en godkänd upplagshavare är en fysisk eller juridisk person som av en medlemsstats behöriga myndigheter fått tillstånd att i sin affärsverksamhet bl.a. tillverka, bearbeta eller förvara punktskattepliktiga varor (med varor avses i punktskattedirektivet även bränsle) i ett skatteupplag. Artikeln är genomförd i LSE och där föreskrivs att den som i yrkesmässig verksamhet i Sverige avser att tillverka eller bearbeta bränslen, eller i större omfattning hålla bränslen i lager, får godkännas som upplagshavare (4 kap. 3 § LSE). För godkännande som upplagshavare krävs dessutom att sökanden med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig att verka som upplagshavare och att sökanden disponerar över ett utrymme beläget i Sverige som kan godkännas som skatteupplag. Innebörden av begreppet ”i större omfattning” specificeras genom verkställighetsföreskrifter till minst 500 kubikmeter (12 § förordningen [2010:178] om skatt på energi).

Bränslet omfattas av skatteuppskov så länge det finns i ett skatteupplag, flyttas mellan två skatteupplag eller annars flyttas enligt uppskovsförfarandet (3 a kap. 2 § LSE). När bränslet avviker från uppskovsförfarandet omfattas det inte längre av skatteuppskov och skattskyldigheten inträder. För upplagshavare inträder skattskyldighet således bl.a. när bränsle tas ut från ett skatteupplag utan att flyttas enligt uppskovsförfarandet (5 kap. 1 § 1 a LSE).

När det gäller flygfotogen, som ska vara befriat från punktskatt vid förbrukning i luftfartyg som används för kommersiellt ändamål, säkerställs skattefriheten således genom uppskovsförfarandet när flygfotogen hanteras av upplagshavare i eller, vid flyttning, mellan skatteupplag. Av reglerna om skatteavdrag i LSE följer vidare att en upplagshavare, såvitt nu är av intresse, får göra avdrag för skatten på flygfotogen om fotogenen tas emot av en godkänd skattebefriad förbrukare i enlighet med dennes godkännande (7 kap. 1 § 5 LSE) eller om flygfotogenen tagits emot för förbrukning i luftfartyg (7 kap. 1 § 6 LSE). Avdrag för skatten på flygfotogen förutsätter att upplagshavaren kan visa att fotogenen tagits emot av en skattebefriad förbrukare respektive tankats in i luftfartyget. Upplagshavarens avdragsrätt medför att det i de här fallen är möjligt att tanka obeskattad flygfotogen.

Som ett nationellt komplement till uppskovsförfarandet finns dessutom ett system med skattebefriade förbrukare. Genom systemet med skattebefriade förbrukare förenklas beskattningsförfarandet vid förbrukning av bränslen som under vissa förutsättningar ska vara befriade från punktskatt (eller, vilket inte är aktuellt i detta ärende, ska ha en reducerad skattesats).

Skattebefriad förbrukare är en fysisk eller juridisk person som erhållit ett godkännande att förbruka helt eller delvis skattebefriat bränsle för vissa ändamål (8 kap. 1 § LSE). Det innebär att den skattebefriade förbrukaren kan ta emot bränsle utan skatt, eller med nedsatt skatt, när bränslet ska förbrukas för ändamål där skattefrihet föreskrivs för bränslet. För att godkännas som skattebefriad förbrukare krävs att sökanden med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt

är lämplig att godkännas som skattebefriad förbrukare. Som exempel kan nämnas att ett flygbolag kan bli godkänt som skattebefriad förbrukare av flygfotogen som förbrukas i luftfartyg när luftfartyget används för kommersiellt ändamål.

Slutligen kan skattefrihet för flygfotogen åstadkommas genom att återbetalning av skatten medges när flygfotogen förbrukas i luftfartyg för kommersiellt ändamål av någon som inte är skattskyldig eller skattebefriad förbrukare (9 kap. 2 § LSE). I dessa fall får flygfotogen inte tankas obeskattad. Den som köpt fotogenen får således ligga ute med skattekostnaden till dess återbetalning sker.

## 4.2 Försäljning av flygfotogen utan skatt på vissa flygplatser

### 4.2.1 Behovet av förbättrat genomslag för skattefriheten

Som redovisats i föregående avsnitt finns ett system som syftar till att säkerställa skattefriheten vid förbrukning av bränsle för ett skattefritt ändamål, såsom t.ex. förbrukning av flygfotogen i luftfartyg som används för kommersiellt ändamål. Detta system får dock inte avsett genomslag i vissa fall när luftfartyg tankas på en mindre flygplats där flygfotogen inte tillhandahålls av en upplagshavare. Dessa flygplatser finns spridda från Pajala i norr till Kristianstad i söder och har en lagringskapacitet för bränsle mellan ca 10 och 500 kubikmeter. Årsförbrukningen av flygfotogen varierar på en mindre flygplats mellan 15–90 kubikmeter. En upplagshavare som håller bränsle i lager, utan att tillverka eller bearbeta bränsle, ska enligt gällande regler disponera över en lagerkapacitet på minst 500 kubikmeter (12 § förordningen [2010:178] om skatt på energi). De återförsäljare som enbart hanterar bränsleförsörjningen på en mindre flygplats kan därmed i regel inte godkännas som upplagshavare.

När flygfotogen tillhandahålls via en återförsäljare som inte är en godkänd upplagshavare, är genomslaget för skattefriheten i vissa fall beroende av att den upplagshavare som flyttat (levererat) flygfotogenen till flygplatsen medges avdrag för skatten. När en godkänd skattebefriad förbrukare tankar flygfotogen via en återförsäljare på flygplatsen krävs att den upplagshavare som levererat flygfotogen kan visa att flygfotogen tagits emot av den skattebefriade förbrukaren i enlighet med dennes godkännande för rätt till avdrag för skatten. Detta kan vara förenat med svårigheter för upplagshavaren, varför skattefriheten inte alltid får genomslag. Ett sätt att säkerställa skattefriheten i dessa fall kan vara genom återbetalning i efterhand till den som förbrukat flygfotogenen. Tillämpningen av bestämmelsen om återbetalning av skatt visavi den som har ett godkännande som skattebefriad förbrukare har dock visats sig vara lite problematisk. Den skattebefriade förbrukaren nödgas dessutom ligga ute med skattekostnaden, vilket inte är tillfredställande i dessa fall och skulle kunna undvikas om flygfotogen kunnat tankas obeskattad på flygplatsen.

Motsvarande svårigheter föreligger för den upplagshavare som levererat flygfotogen att visa att flygfotogenen tagits emot för förbruk-

ning i ett luftfartyg. I dessa fall ska upplagshavaren visa att fotogenen tankats i luftfartyget för att avdrag ska medges. I dessa fall kan skattefriheten åstadkommas genom att flygbolaget i efterhand begär återbetalning av skatten. Flygbolaget får då ligga ute med skattekostnaden, vilket det inte behövt om obeskattat flygfotogen kunnat tankas från en upplagshavare på flygplatsen.

Eftersom det inte finns godkända upplagshavare på de ifrågavarande mindre flygplatserna får obeskattad flygfotogen inte heller lagerhållas där. För att tillhandahålla flygfotogen på flygplatsen har den som återförsäljer flygfotogen att köpa beskattat flygfotogen och ligga ute med skattekostnaden trots att fotogenen slutligen kommer att användas i luftfartyg för skattefritt ändamål. Skattekostnaden övervältras sannolikt i regel på förbrukaren i dessa fall men återförsäljaren drabbas ändå av en räntekostnad för kostnaden att hålla beskattat bränsle i lager.

Avsaknaden av upplagshavare på de aktuella flygplatserna innebär således att den skattefrihet för flygfotogen som föreskrivs i energiskattdirektivet i vissa fall inte får fullt genomslag. Vidare innebär absensnaden av möjlighet att tillhandahålla flygfotogen skattefritt att de aktuella flygplatserna tappar i konkurrenskraft.

Med förslaget nedan skulle de beskrivna problemen kunna lösas.

#### 4.2.2 Upplagshavare för återförsäljning av flygfotogen på flygplats

**Regeringens förslag:** Den som avser att lagra flygfotogen på en flygplats får godkännas som upplagshavare utan krav på viss lagerkapacitet under förutsättning att flygfotogenet har flyttats enligt ett uppskovsförfarande och ska säljas för förbrukning i luftfartyg, när luftfartyget inte används för privat ändamål.

Ändringen träder i kraft den 1 januari 2011.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** Flertalet remissinstanser som yttrat sig är positiva till eller har inget att erinra mot förslaget. *Svenska Petroleum Institutet (SPI)*, som redan 2001 föreslagit att återförsäljare på mindre flygplatser bör kunna godkännas som upplagshavare, välkomnar förslaget. *Konkurrensverket* uttalar att det är angeläget att komma till rätta med de konkurrensnackdelar för de mindre flygplatserna som de nuvarande reglerna ger upphov till. *Statens energimyndighet* lämnar liknande synpunkter. *Tillväxtverket*, som ser positivt på ambitionen att skapa möjlighet till ökad konkurrenskraft för de mindre flygplatserna, efterlyser en utförligare konsekvensanalys. *Kammarrätten i Sundsvall* anför att den föreslagna ändringen av 4 kap. 3 § LSE även förutsätter en följdändring i 12 § förordningen om skatt på energi, vilket enligt kammarrätten bör framgå av motivtexten. Vidare anför kammarrätten att begreppet ”lagra” används i den föreslagna lydelsen av 4 kap. 3 § LSE medan man i punktskattedirektivet (artikel 4.1) använder begreppet ”förvara” vid definitionen av godkända upplagshavare. Även i 3 a kap. 1 § LSE används begreppet ”förvaring”. Såvitt framkommit är någon skillnad i sak inte avsedd. Kammarrätten anför att man för att undvika

tolkningsproblem bör överväga att använda begreppet ”förvaring” även i den nya lydelsen av 4 kap. 3 § LSE. *Skatteverket* efterfrågar klargörande av under vilka förutsättningar cisterner från vilka detaljhandelsförsäljning sker ska kunna godkännas som skatteupplag.

**Skälen för regeringens förslag:** Den ovan beskrivna beskattningen av flygfotogen innebär att flygfotogen även om det används i luftfartyg för kommersiellt ändamål i vissa fall slutligen blir belagt med energiskatt och koldioxidskatt. Det är i första hand när en skattebefriad förbrukare tankar flygfotogenen från en aktör som inte är en godkänd upplagshavare, och den upplagshavare som levererat flygfotogen har svårt att styrka sin avdragsrätt, som denna situation kan uppkomma. Men den kan även aktualiseras i de fall där upplagshavaren inte kan visa att flygfotogenen tankats i ett luftfartyg.

Förutom att detta innebär en bristande efterlevnad av energiskattedirektivet innebär det att den skattebefriade förbrukare som köper flygfotogen, dvs. i regel flygbolaget, drabbas av en skattekostnad. I de fall en aktör medges återbetalning av skatten i efterhand säkerställs visserligen den i energiskattedirektivet föreskrivna skattefriheten för flygfotogenen. I dessa fall innebär dock det nuvarande systemet att aktören nödgas bära skattekostnaden till dess återbetalning sker.

Ytterligare effekter av nämnda ordning är att flygbolagen, i den mån det går, prioriterar att flyga via eller till flygplatser där flygfotogen kan tankas obeskattat. Vidare har den som tillhandahåller flygfotogen på de aktuella flygplatserna endast att lagra beskattat flygfotogen trots att den förbrukning av fotogen som sedan sker i luftfartygen ska vara skattefri. Den som lagrar bränslet på flygplatsen drabbas därmed av en kostnad. Sammantaget innebär systemet konkurrensnackdelar för de mindre flygplatserna. Det är heller inte rimligt att flygplatsens storlek ska vara avgörande för möjligheten att tillhandahålla flygfotogen skattefritt.

Mot denna bakgrund anser regeringen att bestämmelserna bör ändras så att det blir möjligt att tillhandahålla obeskattad flygfotogen även på mindre flygplatser. Detta bör, så som föreslås i promemorian, åstadkommas genom att den som avser att i yrkesmässig verksamhet på flygplats lagra flygfotogen (KN-nr 2710 19 21) som flyttats enligt uppskovsförfarandet får godkännas som upplagshavare även om denne inte lagrar bränsle i större omfattning. En förutsättning för godkännande bör dock vara att flygfotogenen är avsedd för försäljning för förbrukning i luftfartyg när luftfartyget inte används för privat ändamål, dvs. när luftfartyget används för kommersiellt ändamål. Den som ansöker om godkännande ska vidare disponera över ett utrymme som kan godkännas som skatteupplag för att lagra flygfotogen men utrymmet behöver inte uppgå till viss minsta storlek. Med anledning av *Kammarrätten i Sundsvalls* synpunkter på valet av begreppet ”lagra” kan regeringen erinra om att man i punkt 3 i samma paragraf använder begreppet ”hålla bränslen i lager” och att det såvitt känt hittills inte varit problematiskt vid tillämpningen.

I regel är det befintliga bränsledepåer på flygplatsen, s.k. flygplatscisterner, som kommer att kunna tjäna som skatteupplag. De aktuella depåerna på de mindre flygplatserna är relativt små och tankning sker i vissa fall direkt från depån. *Skatteverket* har efterfrågat ett förtydligande när det gäller cisterner där försäljning sker genom själv-

betjäning. För att få bättre genomslag för skattefriheten avseende flygfotogen på de mindre flygplatserna, och med hänsyn till den speciella situation som föreligger i dessa fall, anser regeringen att cistern, eller depå, för flygfotogen från vilken försäljning sker, även om det sker via självbetjäning, ska kunna godkännas som skatteupplag.

De föreslagna ändringarna medför att den som ansvarar för bränslehanteringen på en mindre flygplats kommer att kunna bli godkänd som upplagshavare. En förutsättning är givetvis att sökanden med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt är lämplig att verka som upplagshavare.

Genom förslaget uppnås konkurrensneutralitet mellan små och stora flygplatser med avseende på möjligheten att tillhandahålla flygfotogen. Bestämmelsen föreslås emellertid utformas generellt. Det innebär att det blir möjligt att godkännas som upplagshavare för försäljning av flygfotogen med liten lagerkapacitet även på större flygplatser.

Nämnas kan att en liknade ordning finns för de som tar emot alkohol- och tobaksvaror för vidare försäljning till näringsidkare (se t.ex. 10 § första stycket 2 lagen [1994:1563] om tobaksskatt). I dessa fall finns inte heller något krav på att det utrymme som godkänns som skatteupplag ska uppgå till en viss minsta storlek. Här är det alltså redan i dag möjligt för andra än tillverkare och större lagerhållare att bli godkända som upplagshavare.

Risken för att förslaget skulle leda till missbruk bedömer regeringen som försumbar. Med missbruk avses i detta sammanhang att flygfotogen skulle komma att säljas skattefritt och användas för annan förbrukning än för kommersiell luftfart, t.ex. för privat flyg, drift av motorfordon eller som bränsle för uppvärmning. Flygfotogen används i jetmotorer och i dieselmotorer. De luftfartyg som används vid flygning för privata ändamål är i regel inte konstruerade för att drivas med flygfotogen. Flygfotogen kan vidare inte användas som drivmedel i bensindrivna bilar. Flygfotogen är inte heller lämpligt att använda som uppvärmningsbränsle även om det fungerar i vissa värmepannor, vilka företrädesvis är små och används i fritidshus, husvagnar etc. Noteras bör också att upplagshavarens rätt till avdrag förutsätter att denne kan visa att flygfotogen antingen tankas direkt in i luftfartyget eller tas emot av en skattebefriad förbrukare.

Förslaget föranleder ändringar i 4 kap. 3 § LSE. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2011.

### 4.2.3 Förtydligande av bestämmelsen om återbetalning av skatt

<b>Regeringens bedömning:</b> Någon ändring av reglerna om återbetalning av skatt bör inte göras.
---

**Promemorians förslag** innebär att så snart någon förbrukat bränsle på ett sådant sätt som ger rätt till skattebefrielse enligt 6 a kap. LSE utan att skattefriheten tillgodoförs enligt 7 kap. 1 § första stycket 4 eller 8 kap. 1 § samma lag ska Skatteverket efter ansökan medge återbetalning av skatten på bränslet. Motsvarande ändring föreslås avseende lagen (1994:1564) om alkoholskatt, förkortad LAS.

**Remissinstanserna:** *Svenska Petroleum Institutet* välkomnar förtydligandet av 9 kap. 2 § LSE så att detta utformas som en generell rätt till återbetalning om bränslet har förbrukats på ett sådant sätt som ger rätt till skattebefrielse. Institutet anser att det med nuvarande lagstiftning inte är självklart att en skattebefriad förbrukare som av en eller annan anledning har köpt beskattat bränsle för det skattebefriade ändamålet kan få återbetalning. *Skatteverket*, som avstyrker förslaget, delar inte promemorians uppfattning om hur 9 kap. 2 § LSE och 30 § LAS bör tolkas. En bestämmelse som avser återbetalning bör enligt Skatteverket vara så utformad att den som kan ansöka om återbetalning ska ha tillgång till de uppgifter som påverkar rätten till återbetalning. En förbrukare kan emellertid inte förväntas vara säker på att den skattskyldige från vilken bränslet förvärvats inte kommer att yrka avdrag för skatt på det förvärvade bränslet. *Kammarrätten i Sundsvall* anför att ändringen av 9 kap. 2 § LSE möjligen bör övervägas ytterligare mot bakgrund av att den föreslagna lydelsen medför risk för att förbrukaren begär återbetalning av skatt på bränsle som den skattskyldige redan yrkat avdrag för eller avser att yrka avdrag för.

**Skälen för regeringens bedömning:** Av 6 a kap. LSE följer att bränsle som används för vissa ändamål under särskilt angivna förutsättningar ska helt eller delvis befrias från energiskatt, koldioxidskatt och svavelskatt. I vissa fall är skattefriheten absolut och grundad på gemenskapsrättsliga bestämmelser i energiskattedirektivet. Det gäller t.ex. skattefriheten för bränsle som förbrukas i luftfartyg när luftfartyget används för annat än privat ändamål (se artikel 14 i energiskattedirektivet). Enligt LSE kan skattefriheten åstadkommas på olika sätt, genom skatteavdrag (7 kap. 1 § LSE), via bestämmelserna om skattebefriade förbrukare (8 kap. LSE) eller genom återbetalning av erlagd skatt (9 kap. LSE).

Det svenska systemet för att säkerställa skattefrihet vid egen förbrukning av skattepliktigt bränsle hänvisar i första hand skattskyldiga till att göra avdrag i sin punktskattedeklaration och skattebefriade förbrukare till att ta emot bränsle utan skatt. Det innebär att dessa aktörer kommer i åtnjutande av skattefriheten i samband med förbrukningen av bränslet och således inte behöver ligga ute med skattekostnaden.

Som framgått ovan i avsnitt 4.1.2. har det visat sig att tillämpningen av bestämmelsen i 9 kap. 2 § LSE om återbetalning varit problematisk om en aktör som i och för sig är godkänd som en skattebefriad förbrukare av flygfotogen som förbrukas i flygplan vid kommersiell användning, av någon anledning ändå tar emot beskattad flygfotogen. En annan situation som vållat problem är när skattskyldigheten uppstått i samband med import och skatten betalats till Tullverket. Då är bestämmelserna om avdrag i 7 kap. 1 § första stycket 4 inte tillämpliga eftersom förbrukningen av bränslet för ett skattefritt ändamål inte skett när deklarationen ska lämnas, vilket sker i samband med importen. Detta samtidigt som återbetalning i efterhand inte medgetts enligt 9 kap. 2 § LSE eftersom sökanden i dessa fall är skattskyldig för bränslet och därför i tillämpningen inte ansetts omfattas av bestämmelsen om återbetalning (jfr dock prop. 2000/01:118, s.141). Mot denna bakgrund föreslås i promemorian att bestämmelsen om återbetalning ska tydliggöras.

I sina remissyttranden har *Skatteverket* och *Kammarrätten i Sundsvall* emellertid uppmärksammat vissa problem med den föreslagna ändringen. Skatteverket har avstyrkt promemorians förslag i denna del.

Såvitt framkommit har de praktiska problemen vid tillämpningen av återbetalningsbestämmelsen i första hand uppkommit i samband med användandet av flygfotogen vid mindre flygplatser. Eftersom det genom förslagen i avsnitt 4.2.2 ges utökade möjligheter att bli godkänd som upplagshavare även på mindre flygplatser borde dessa praktiska problem minska kraftigt. Även om den osäkerhet som föreligger kring bestämmelsens tolkning även fortsättningsvis kan orsaka problem i vissa fall menar regeringen att de synpunkter som framförts från remissinstanserna föranleder vidare överväganden. Sådana överväganden ryms inte inom detta lagstiftningsärende. Någon ändring av 9 kap. 2 § LSE eller 30 § LAS föreslås därmed inte.

## 5 Hantering av obeskattad biogas i vissa fall

### 5.1 Förfarandet vid beskattning av biogas

Regler om beskattning av biogas finns i lagen (1994:1776) om skatt på energi, förkortad LSE. Reglerna i LSE är anpassade till bestämmelserna i energiskattedirektivet (rådets direktiv 2003/96/EG av den 27 oktober 2003 om en omstrukturering av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet, EUT L 283, 31.10.2003, s. 51, Celex 32003L0096). Grundregeln i såväl energiskattedirektivet som LSE är att samtliga energiprodukter som används som motorbränsle eller bränsle för uppvärmning ska beskattas. Av olika skäl kan viss användning av ett bränsle undantas från beskattning, antingen genom tvingande reglering eller genom att medlemsstaterna ges en möjlighet till detta.

Biogas är en energiprodukt enligt energiskattedirektivet och omfattas av bestämmelserna i såväl energiskattedirektivet som i LSE. Energi-produkter definieras genom ett antal tulltaxenummer (KN-nr) där bl.a. biogas inryms.

Biogas är t.o.m. den 31 december 2010 generellt undantaget från energi- och koldioxidskatt (2 kap. 11 § första stycket 1 LSE). Skatt på biogas redovisas därför i dag inte i punktskattedeklaration. Skattebefrielsen sker med stöd av artikel 16 i energiskattedirektivet och har godkänts ur statsstödsynpunkt av Europeiska kommissionen (för utförligare beskrivning av statsstödsfrågan se prop. 2009/10:144, s. 11).

Riksdagen har under hösten 2009 beslutat att undantaget från skatteplikt för biogas ska slopas (bet. 2009/10:SkU21). Bestämmelser om skattepliktens omfattning och skattebelopp (2 kap. LSE), skattebefriade användningsområden (6 a kap. LSE), avdrag (7 kap. LSE), skattebefriade förbrukare (8 kap. LSE) och återbetalning av skatt (9 kap. LSE) kommer därmed att bli applicerbara i tillämpliga delar på biogas. Den generella skattefriheten för biogas kommer fr.o.m. den 1 januari 2011 att åstadkommas genom att den skattskyldige i deklarationen får göra avdrag även för skatten på biogas som den skattskyldige har förbrukat eller sålt som motorbränsle eller som bränsle för uppvärmning (se 7 kap. 4 § i dess

lydelse enligt lagen [2009:1495] om ändring i lagen [1994:1776] om skatt på energi [prop. 2009/10:41, bet. 2009/10:SkU21, rskr. 2009/10:122]).

Vidare införs fr.o.m. den 1 januari 2011 en definition av begreppet biogas (prop. 2009/10:144, bet. 2009/10:SkU34, rskr. 2009/10:256). Av definitionen framgår att biogas är ett vätskeformigt eller gasformigt bränsle som framställts av biomassa och vars energiinnehåll till övervägande del härrör från metan. Med övervägande del avses i detta sammanhang att gasen beräknat på energiinnehåll till mer än hälften ska bestå av metan som framställts av biomassa. Dock ska även produkten i sin helhet ha framställts av biomassa.

Som framgår av definitionen kan biogas (liksom andra gaser) vara i vätskeform eller i gasform. Biogas omfattas dock av olika KN-nr beroende av vilken form gasen befinner sig i. Vätskeformig biogas har KN-nr 2711 19 00 och gasformig KN-nr 2711 29 00. En följd av detta är att i vätskeform är biogas en sådan energiprodukt som omfattas av uppskovsförfarandet (om uppskovsförfarandet se avsnitt 4.1.2.) medan biogas i gasform är en energiprodukt som är undantagen från uppskovsförfarandet (artikel 20.1.d i energiskattedirektivet) och nationella förfaranderegler tillämpas.

Beskattningen av biogas kommer fr.o.m. den 1 januari 2011 att regleras enligt följande. Biogas i vätskeform omfattas av punktskattedirektivets uppskovsförfarande och tillverkning, bearbetning och lagring av biogasen kan därmed ske av godkända upplagshavare i skatteupplag utan att skattskyldighet inträder (4 kap. 3 § LSE). Flyttning av biogasen i vätskeform kommer vidare att kunna ske utan att skattskyldighet inträder om gasen flyttas mellan skatteupplag. För att godkännas som upplagshavare krävs att aktören förfogar över ett utrymme som kan godkännas som skatteupplag. Skattskyldighet för biogas i vätskeform som hanteras enligt uppskovsförfarandet kommer att inträda först när biogasen lämnar denna ordning (5 kap. 1 § LSE). Det kommer att ske t.ex. när biogas i vätskeform flyttas från ett skatteupplag till en plats som inte är ett skatteupplag. I regel sker detta inför eller i samband med att biogasen avses att omsättas i konsumentled. Skattefriheten vid omsättning i konsumentled kommer att säkerställas genom den ovan beskrivna rätten till avdrag för skatten på biogas som förbrukats eller sålts som motorbränsle eller som bränsle för uppvärmning.

Biogas i gasform är undantagen från punktskattedirektivets uppskovsförfarande. För hantering och beskattning av biogas i gasform gäller i stället nationella förfarandebestämmelser. Det innebär bl.a. att utvinning, tillverkning, bearbetning och lagring av biogasen kan ske utan att skattskyldighet inträder hos en godkänd lagerhållare (4 kap. 12 § första stycket 1 och 15 § LSE). Även för biogas som omfattas av nationella förfaranderegler kommer skattskyldigheten i princip att inträda när biogasen omsätts i konsumentled eller tas i anspråk för annat ändamål än försäljning (5 kap. 3 § 3 a LSE). Genom den ovan beskrivna avdragsregeln kommer skattefriheten fr.o.m. den 1 januari 2011 att säkerställas även i dessa fall.

Enligt LSE kommer skattskyldighet för biogas i vätskeform som hanteras inom uppskovsförfarandet även att inträda när bränslet tas i anspråk på skatteupplaget eller, med vissa undantag, när lagerbrist

uppkommer samt när godkännandet av skatteupplaget återkallas (5 kap. 1 § 1 c och d LSE). På motsvarande sätt kommer skattskyldighet för biogas i gasform som hanteras av en lagerhållare i princip att inträda när biogas tas i anspråk för annat ändamål än försäljning eller aktören upphör att vara lagerhållare (5 kap. 3 § 3 LSE). Även i dessa fall är rätten till avdrag för upplagshavaren respektive lagerhållaren avhängig av om biogasen förbrukas eller säljs som motorbränsle eller som bränsle för uppvärmning.

Med avdrag för skatten införs en bruttoredovisning av biogas som används för skattefritt ändamål. Det innebär att regeringen kan få underlag för att ta fram de uppgifter om skattefria volymer som erfordras för att genomföra den statsstöds kontroll vi åtagit oss att göra (se prop. 2009/10:41, s. 164). Med bruttoredovisning avses här att den skattskyldige har att i punktskattedeclarationerna redovisa skatten på den biogas för vilken redovisningsskyldighet inträtt under redovisningsperioden och yrka avdrag för skatten på den biogas som förbrukas eller sålts som motorbränsle eller bränsle för uppvärmning. Även möjligheterna till skattekontroll underlättas av ett avdragssystem.

I avdragssystemet tas dock inte hänsyn till att skattskyldighet kan inträda enbart som en följd av att biogas ändrar form från vätska till gas eller omvänt och därigenom byter karaktär mellan att vara ett bränsle som omfattas av uppskovsförfarandet och ett som inte omfattas.

Noteras bör även att för den som bearbetar, tillverkar, för in eller importerar biogas i vätskeform eller gasform utan att vara godkänd som upplagshavare eller registrerad avsändare respektive lagerhållare kommer skattskyldigheten att i föreskriven omfattning inträda vid tillverkningen, införseln eller importen (för biogas i vätskeform se t.ex. 4 kap. 1 § 6 och 7 samt 5 kap. 2 § 2 och 4 § LSE). Även i dessa fall är möjligheten till avdrag enligt nya 7 kap. 4 § LSE det sätt på vilket skattefrihet för biogas kan komma aktören tillgodo (se dock avsnitt 5.3 vad avser vissa problem vid skattefrihet vid import). Den skattskyldige ska i dessa fall deklarera skatten på biogas senast fem dagar efter den skattepliktiga händelsen (10 kap. 32 a § skattebetalningslagen [1997:483]). Inträffar den avdragsgrundande händelsen efter femdagarsfristen återstår för den skattskyldige att begära omprövning av beskattningsbeslutet.

## 5.2 Skattskyldighetens inträde beror av biogasens fysiska form

Som framgått ovan är biogas, liksom andra gaser, en produkt som ändrar form beroende på under vilket tryck och temperatur den hanteras. Biogas i gasform kan t.ex. kylas så att den övergår i vätskeform och sedan lagras i vätskeform i minus 162° C. Slutar man att kyla produkten återgår den till gasform. Genom att kyla biogasen till vätskeform kan den distribueras via lastbil till tankställen, vilka därmed inte behöver ligga i direkt anslutning till gasnäten. Som beskrivits ovan omfattas biogas av olika skattemässiga förfaranderegler beroende av om biogasen är i vätskeform eller gasform. Om biogas i vätskeform vid hantering av den godkända upplagshavaren övergår i gasform kommer skattskyldighet för biogasen att inträda eftersom biogasen då inte längre omfattas av uppskovs-

förfarandet. Motsvarande kommer normalt att inträffa när biogas i gasform vid hantering hos en lagerhållare övergår i vätskeform. Avsikten har inte varit att beskatta biogas enbart som en följd av att den ändrar form. I de aktuella situationerna är de befintliga bestämmelserna om skatteavdrag emellertid inte tillräckliga. Nedan lämnas ett förslag som innebär att skattefriheten i dessa fall på ett administrativt enkelt sätt kommer att kunna bestå även när biogasen ändrar form.

### 5.3 Skattefrihet för biogas oberoende av fysisk form

**Regeringens förslag:** Skattskyldighet inträder inte för biogas i gasform när biogasen övergår i vätskeform, om biogasen då befinner sig i ett skatteupplag. Skattskyldighet inträder inte heller för biogas i vätskeform när biogasen övergår i gasform, om biogasen då hanteras av en lagerhållare. Skattskyldighet inträder inte heller när biogas i gasform övergår i vätskeform eller biogas i vätskeform övergår i gasform om skattskyldighet för bränslet redan har inträtt. Ändringarna träder i kraft den 1 januari 2011.

**Promemorians förslag** innehåller inte någon bestämmelse om biogas som byter form efter det att skattskyldighet har inträtt. Promemorians förslag överensstämmer i övrigt i huvudsak med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** Flertalet remissinstanser som yttrat sig över förslaget är positiva till eller har inget att erinra mot det. *Jordbruksverket* ser positivt på förslaget att undanröja den skillnad i beskattning som i dag finns mellan flytande och gasformig biogas, samt beskattning som uppkommer vid fasövergångar. Verket anför att det finns anledning att tro att andelen flytande biogas kommer att öka genom anläggningar som använder kryoteknik för att omvandla biogasen till flytande form. *Statens energimyndighet*, som tillstyrker förslaget, anför att eftersom tekniken med förvätskad biogas ofta är en förutsättning för att distribuera biogas som fordonsgas är det angeläget att likformighet skapas oberoende hur gasen lagras och transporteras. Liknande synpunkter om likformigheten i beskattningen av bränsle framförs av *Svenska Petroleum Institutet*. *Lantmännen Energi AB* anför att det är angeläget att skattebestämmelserna är teknikneutrala. I dag är det få biogasanläggningar som hanterar produkten i såväl gas- som vätskeform, men antalet väntas växa eftersom distribution i vätskeform i vissa fall är mer kostnadseffektivt. Bolaget tar också upp det förhållandet att naturgas inte beskattas som andra fossila produkter, vilket enligt bolaget begränsar biogasens expansion. Särskilt snedvrids konkurrensen mellan naturgas och andra bränslen genom att naturgas som används som drivmedel inte betalar energiskatt, varför bolaget efterlyser ett förslag om att en sådan skatt successivt införs. *Tullverket*, som inte har något att invända mot förslaget, vill fästa uppmärksamheten på att det nya systemet med skatteavdrag i deklarationen för säkerställande av skattefriheten för biogas, som gäller fr.o.m. den 1 januari 2011, inte får avsett genomslag i vissa fall vid import av biogas. *Skatteverket* anför att i promemorian används ordet ”bearbetning” för att beskriva processen vid omvandlingen

mellan biogasens olika aggregationstillstånd. Enligt Skatteverket är det önskvärt att det kommer till uttryck i det fortsatta arbetet om processen vid omvandling ska betraktas på annat sätt än som framställning eftersom det har betydelse för den rätt till nedsättning som kan föreligga för andra bränslen som åtgår vid omvandlingen. Skatteverket anför också att det bör tydliggöras vad som gäller för biogas i de situationer där 5 kap. 4 a § LSE inte är tillämplig. Skatteverket anser att det är lämpligt att göra ett förtydligande av hur avsiktsrekvisitet i 2 kap. 3 § LSE är tänkt att tillämpas för gas som är avsedd att förbrukas för framställning av annan gas som i sin tur är avsedd för de ändamål som anges i 2 kap. 3 § LSE. Särskilt bör klargöras om avsikten är att hänsyn ska tas till slutproduktens användningssätt. Skatteverket framför också att för det fall biogas i flytande form omfattas av 2 kap. 1 § första stycket 4 LSE bör inledningen till nämnda bestämmelse ändras och ges lydelsen ”Gasol m.m. som används för”. Slutligen anför Skatteverket att det bör klargöras hur de omvandlingar som kan ske i samband med lagring och tankning vid tankstationer ska behandlas i beskattningshänseende. *Tillväxtverket* saknar en utförlig konsekvensutredning.

**Skälen för regeringens förslag:** Att skattskyldighet inträder för biogas som hanteras av en godkänd upplagshavare eller en godkänd lagerhållare enbart som en följd av att biogasen ändrar form, och därmed inte längre omfattas av aktörens godkännande att hantera produkten obeskattad, är en oavsedd effekt av den ändring av bestämmelserna som gäller fr.o.m. den 1 januari 2011 (prop. 2009/10:41, bet. 2009/10:SkU21, rskr. 2009/10:122, SFS 2009:1495). I detta sammanhang bör framhållas att biogas oavsett form i regel innehas för att säljas eller förbrukas som bränsle för uppvärmning eller som motorbränsle. Eftersom tanken är att biogas oberoende av fysisk form ska kunna hanteras obeskattad av de aktörer som godkänts att hantera obeskattad biogas behöver reglerna kompletteras. Det skulle kunna göras genom att säkerställa att avdragsrätt för skatten föreligger även i dessa fall. Med en avdragsregel är aktören tvungen att i punktskattedeklaration dels redovisa skatt för biogas som övergått från en form till en annan, dels yrka avdrag för samma skatt. En sådan ordning innebär en administrativ börda för aktören, som bör undvikas. Det kunde ändå vara en lösning om det fanns ett behov för regeringen att även i dessa fall få underlag för att ta fram volymer för statsstöds kontroll eller för Skatteverket att kontrollera beskattningen (jfr ovan). Något sådant behov bedöms dock inte finnas. Biogasen handhas i dessa fall hela tiden av den aktör som bedömts uppfylla kriterierna för att hantera biogas skattefritt. Ett annat system bör alltså väljas för att bevara skattefriheten i dessa fall.

Genom en ordning där skattskyldighet inte kommer att inträda för biogas enbart på grund av att biogasen övergår från gasform till vätskeform eller omvänt, skulle man kunna uppnå att skattefriheten för biogas i dessa fall upprätthålls oavsett gasens fysiska form. Regeringen föreslår att denna administrativt enklare modell bör väljas. Som förutsättning för skattefrihet bör dock gälla att biogasen i samband med att denna ändrar fysisk form hanteras av en aktör som är godkänd att hantera den framställda gasen obeskattad i dess nya form (se dock nedan om omvandlingar där skattskyldighet redan inträtt). En fortsatt skattefri hantering av biogasen i dess nya form bör också förutsätta att biogasen

hanteras inom de ramar som föreskrivs för skattefri hantering av biogasen i den nya formen.

Skatteverket har i remissynpunkterna tagit upp frågan om en omvandling av biogas från gasform till vätskeform eller tvärtom är att se som en framställning av en energiprodukt. Det kan konstateras att ett byte av biogasens form mellan gas och vätska, t.ex. för att förenkla transport, normalt inte skulle ses som en framställning av en ny energiprodukt. Mot bakgrund av utformningen av lagstiftningen får dock omvandlingen, i och med att den medför ett byte av KN-nummer, jämföras med en framställning av en energiprodukt. I den mån det åtgår bränsle vid omvandlingen kan därmed bestämmelserna om rätt till nedsättning av skatt vid framställning av en energiprodukt bli tillämpliga.

Skatteverket har vidare efterfrågat ett förtydligande av skatteplikten för biogas i gasform mot bakgrund av att en förutsättning för skatteplikt enligt 2 kap. 3 § LSE är att produkten är avsedd att förbrukas, säljs eller förbrukas som bränsle för uppvärmning eller som motorbränsle. Regeringen har i tidigare lagstiftningsärendet berört frågan om hur detta s.k. avsiktsrekvisit bör tolkas (se prop. 2006/07:13, s.74). Som exempel nämns en jordbrukare som tillverkar rapsolja som han säljer vidare. Det uppges att avsiktsrekvisitet inte bör tolkas så strikt att jordbrukaren skulle bli skattskyldig för rapsoljan som han säljer till någon annan. Detta även om han har vetskap om att oljan i ett senare led efter vidareförädling kommer att förbrukas som bränsle. Jordbrukaren får i det fallet inte anses sälja ett bränsle utan en råvara. Enligt regeringens mening får dock en annan situation anses föreligga när omvandling av biogas från gasform till vätskeform sker hos en och samma aktör. Aktören har då full kännedom om och kontroll över den avsedda försäljningen av produkten efter omvandlingen, och avsiktsrekvisitet bör därmed normalt anses uppfyllt om biogasen i vätskeform är avsedd som bränsle för uppvärmning eller motorbränsle. Om lagerhållaren i stället säljer biogasen i gasform vidare till en annan aktör får en förnyad prövning av avsiktsrekvisitet ske såsom i exemplet ovan avseende rapsolja.

En typisk situation där den föreslagna bestämmelsen skulle vara aktuell är när biogas i gasform hos en lagerhållare genom nedkylning övergår i vätskeform. Utan den ovan föreslagna bestämmelsen kan skattskyldighet då komma att inträda eftersom biogasen i gasform hos lagerhållaren tas i anspråk för annat ändamål än försäljning (5 kap. 3 § 3 a LSE). Så snart gasen ändrat form till vätskeform kommer biogasen inte att omfattas av lagerhållarens godkännande (se 4 kap. 15 § LSE). För att aktören ska få hantera obeskattad biogas i vätskeform bör krävas att aktören är godkänd som upplagshavare för biogas i vätskeform. Det bör också krävas att biogasen i vätskeform befinner sig i ett skatteupplag. I praktiken kommer biogasen att finnas i ett skatteupplag om aktören är godkänd som upplagshavare och det utrymme i vilket omvandlingen sker är ett godkänt skatteupplag. Flyttar upplagshavaren sedan biogasen i vätskeform till ett annat skatteupplag bibehålls skattefriheten. Tar upplagshavaren däremot ut biogasen i vätskeform från skatteupplaget till en tankbil för vidare flyttning till exempelvis ett tankställe (som inte är ett skatteupplag eller direkt leveransplats) inträder skattskyldighet för upplagshavaren när biogasen tas ut ur skatteupplaget. Eftersom biogasen i dessa fall

vanligtvis säljs för förbrukning som motorbränsle eller som bränsle för uppvärmning kommer avdrag för skatten på biogasen normalt att kunna medges enligt den nya bestämmelsen i 7 kap. 4 § LSE.

Motsvarande, fast omvänt, kommer att gälla för biogas i vätskeform som hanteras av en godkänd upplagshavare i ett skatteupplag. Om biogas i vätskeform i skatteupplaget ändrar form till gasform kommer skattskyldigheten, utan den ovan föreslagna bestämmelsen, att inträda för upplagshavaren för att biogasen i vätskeform tagits i anspråk på skatteupplaget (5 kap. 1 § 1 c LSE). Genom övergången till gasform kommer biogasen inte längre att omfattas av upplagshavarens godkännande. Biogas i gasform omfattas, som framgått ovan, överhuvudtaget inte av det gemenskapsrättsliga uppskovsförfarandet. För att aktören ska få hantera obeskattad biogas i gasform erfordras följaktligen att denne är godkänd även som lagerhållare för biogas. För att skattefriheten i dessa fall ska kunna bibehållas erfordras att biogasen i gasform hanteras av en lagerhållare. Om biogasen i stället skulle komma att hanteras av någon som inte är godkänd lagerhållare kommer skattskyldighet att inträda för upplagshavaren för att biogasen i vätskeform tagits i anspråk på skatteupplaget. Även i dessa fall kan det antas att biogasen i de flesta fall säljs för förbrukning som motorbränsle eller som bränsle för uppvärmning. Upplagshavaren kommer i sådant fall att kunna medges avdrag för skatten (7 kap. 4 § LSE).

Det kan också tänkas att en övergång från gasform till vätskeform sker i samband med att biogasen av en lagerhållare förs in i en tankbil för att flyttas till ett tankställe, dvs. den sker inte i ett skatteupplag. Då kommer skattskyldighet att inträda för biogasen eftersom den övergått till vätskeform utanför ett skatteupplag (4 kap. 1 § 7 LSE). Eftersom biogasen i ett sådant fall sannolikt i de flesta fall säljs för förbrukning som motorbränsle eller som bränsle för uppvärmning kommer avdrag för skatten normalt att kunna medges enligt den nya bestämmelsen i 7 kap. 4 § LSE. Förs biogasen i stället in i ett skatteupplag får avdrag för skatten göras enligt 7 kap. 1 § 1 LSE.

Det förekommer även att biogas i vätskeform förs ut från ett skatteupplag för att levereras till ett tankställe. När biogasen i vätskeform tas ut ur skatteupplaget kommer skattskyldighet att inträda (5 kap. 1 § 1 LSE). Om den som driver tankstället tar emot och lagrar biogasen i vätskeform för att senare omvandla den till gasform innan eller i samband med att den säljs till kund, uppkommer frågan om en sådan omvandling ska medföra skattskyldighet. Av 4 kap. 12 § 2 följer att den som tillverkar eller bearbetar gasformig biogas utan att vara lagerhållare är skattskyldig. Skattskyldighet skulle därmed kunna anses inträda för den som driver tankstället. Detta skulle, även oaktat möjligheten till avdrag för skatten enligt bestämmelserna i 7 kap. 4 § LSE, medföra en icke avsedd administrativ börda. I denna situation har skattskyldighet för biogasen redan inträtt och det behov som ovan diskuterats av att ta fram underlag för volymer för statsstöds kontroll m.m. kan därmed inte anses föreligga. Enligt regeringens mening bör en ny bestämmelse införas enligt vilken skattskyldighet inte inträder när biogas i gasform övergår i vätskeform eller biogas i vätskeform övergår i gasform om skattskyldighet för biogasen redan har inträtt.

För den som för in eller importerar biogas i vätskeform eller gasform utan att vara godkänd som upplagshavare eller registrerad avsändare respektive lagerhållare kommer skattskyldighet att i föreskriven omfattning inträda vid införseln eller importen (för biogas i vätskeform se t.ex. 4 kap. 1 § 6 samt 5 kap. 2 § 2 LSE). Även i dessa fall är möjligheten till avdrag enligt nya 7 kap. 4 § LSE det sätt på vilket skattefrihet för biogas kan komma aktören tillgodo. Som *Tullverket* påtalat innebär lagstiftningens utformning att i det fall biogasen importeras av någon som inte är godkänd som upplagshavare, registrerad avsändare eller lagerhållare kommer möjligheten att göra avdrag för skatten på biogas i praktiken inte att få genomslag. Tullverket erinrar om att i detta fall kan återbetalning av skatten enligt tullagen (2000:1281) komma i fråga men det förutsätter att det föreligger synnerliga skäl. Eftersom det i praktiken torde vara mycket ovanligt att någon annan än en godkänd aktör kommer att vara skattskyldig för biogas i samband med import, bedömer regeringen detta – även om det inte är helt tillfredsställande – som i huvudsak ett teoretiskt problem som inte föranleder behov av lagändring. Skulle denna bedömning visas sig felaktig får frågan övervägas på nytt.

Det ankommer på den som avser att hantera obeskattad biogas fr.o.m. den 1 januari 2011 att se till att denne har erforderliga godkännanden. Vid den tidpunkten upphör den generella skattefriheten för biogas (se prop. 2009/10:41, s. 161–164, bet. 2009/10:SkU21 och SFS 2009:1495). Noteras kan att det för att godkännas som upplagshavare krävs att aktören disponerar över ett utrymme som kan godkännas som skatteupplag.

*Lantmännen Energi* har i sitt remissvar efterlyst att energiskatt på naturgas som används som drivmedel successivt införs. Regeringen har i propositionen *Vissa punktskattefrågor* med anledning av budgetpropositionen för 2010 (prop. 2009/10:41 s. 141) berört frågan om energiskatt på fossil naturgas för drivmedelsanvändning. Såsom regeringen därvid konstaterat får frågan om energiskatt bör tas ut på naturgas vid drivmedelsanvändning närmare övervägas i annat sammanhang tillsammans med utvecklingen av marknaden för biogas.

Vad gäller biogas i vätskeform har denna KN-nummer 2711 19 00. Detta KN-nummer omfattas av 2 kap. 1 § första stycket 4 LSE. Samtliga bränslen som hänförs under de KN-nr som anges i punkten är direkt skattepliktiga och benämningen under rubriken *Slag av bränsle tjänar* snarast som en allmän upplysning om vilka bränslen som kan förekomma under dessa KN-nr (se prop. 1994/95:54 s. 85). Regeringen finner dock att det av pedagogiska skäl kan vara lämpligt att såsom *Skatteverket* föreslår komplettera lagtexten med uttrycket m.m., dvs. ”Gasol m.m. som används för [...]”.

Sammanfattningsvis föreslår regeringen att reglerna om beskattning av biogas i LSE kompletteras med bestämmelser om att skattskyldighet inte inträder för biogas när biogasen övergår från gasform till vätskeform eller omvänt, om biogasen alltjämt hanteras av en aktör som är godkänd att hantera biogasen obeskattad och att skattskyldighet inte inträder när biogas i gasform övergår i vätskeform eller biogas i vätskeform övergår i gasform om skattskyldighet för bränslet redan har inträtt.

Förslaget föranleder införande av en ny paragraf, 5 kap. 4 a § LSE samt en mindre ändring av 2 kap. 1 § första stycket 4 LSE.

Den nya bestämmelsen i 5 kap. 4 a § LSE föreslås träda i kraft den 1 januari 2011. Därmed kommer ikraftträdandet att ske samtidigt som den generella skattefriheten för biogas slopas. De befintliga bestämmelserna i 4 kap. 3 och 15 §§ LSE medger att ansökan om godkännande som upplagshavare respektive lagerhållare för biogas kan lämnas in till och prövas av Skatteverket inom sådan tid att godkännande kan medges fr.o.m. den 1 januari 2011.

## 6 Offentligfinansiella och andra effekter

### 6.1 Hantering av flygfotogen på flygplats

Det är i första hand ca 20 mindre flygplatser som berörs av förslaget. Flygplatserna är spridda över landet från Pajala flygplats i norr till Kristianstad flygplats i söder. Det kan dessutom finnas ett intresse att verka som upplagshavare för flygfotogen utan krav på viss minsta lagerkapacitet vid andra flygplatser.

Flygfotogen som används för förbrukning i luftfartyg för annat än privat ändamål är, och ska vara, skattefritt. Någon egentlig påverkan på statens finanser av förslaget kan därmed inte urskiljas. Förslaget innebär att ordningen för att komma i åtnjutande av skattefriheten bättre säkerställs och förenklas. Enligt uppgift från *Svenska Petroleum Institutet* sker uppskattningsvis ca 300 tankningar per år om totalt 450 000 liter flygfotogen där förfarandet, och därmed den administrativa bördan, skulle underlättas om dagens system med återbetalning av skatten ersattes av det föreslagna systemet med godkända upplagshavare. I dessa fall innebär förslaget dessutom att varken den som tillhandahåller flygfotogen eller bolaget som tankar kommer att behöva ligga ute med skattekostnaden. Vidare bör förslaget minska den konkurrensnackdel de mindre flygplatserna befunnit sig i genom att de inte kunnat tillhandahålla flygfotogen skattefritt. Vilket ekonomiskt värde detta har är svårt att uppskatta. Det har inte varit möjligt att få del av branschuppgifter för en sådan ingående konsekvensanalys för aktörerna som efterfrågats av *Tillväxtverket*.

Med förslaget bör ett visst antal nya ansökningar om godkännande som upplagshavare för flygfotogen inkomma till Skatteverket. Samtidigt bör förslaget innebära färre ansökningar om återbetalning. Skatteverket uppskattar att förslaget kommer att medföra en engångskostnad för Skatteverket på 200 000 kronor för bl.a. systemutveckling och information och en ökning av Skatteverkets årliga hanterings- och kontrollmässiga kostnader med 50 000 kronor. De något ökade kostnader som angivits av Skatteverket ska hanteras inom Skatteverkets befintliga anslag.

Förslaget bedöms inte komma att påverka antalet mål i förvaltningsdomstolarna.

## 6.2 Skattefrihet för biogas i vissa fall

Den generella skattefriheten för biogas slopas fr.o.m. den 1 januari 2011 (prop. 2009/10:41, bet. 2009/10:SkU21, rskr. 2009/10:122, SFS 2009:1495). Biogas kommer därmed att inordnas i förfarandet för bränslebeskattning enligt lagen (1994:1776) om skatt på energi. De som avser att regelbundet hantera obeskattad biogas kommer därmed att behöva godkännande som lagerhållare, om de avser att hantera gasen i gasform, och godkännande som upplagshavare, om de avser att hantera gasen i vätskeform.

I dag produceras biogas vid ca 230 anläggningar i Sverige. Den övervägande delen av anläggningarna bedrivs i kommunal regi. Vidare är ca 15 av anläggningarna gårdsanläggningar, dvs. lantbruksbaserade biogasproducerande anläggningar. Gårdsanläggningarna ökar relativt snabbt i antal. Det fanns 8 gårdsanläggningar 2008. Samtliga befintliga biogasanläggningar producerar och hanterar biogas i gasform. Det finns för närvarande en anläggning som även arbetar med produktion av biogas i vätskeform. Ytterligare en sådan anläggning håller på att byggas. Bedömningen är att det under de närmaste åren kommer att finnas ca 10 anläggningar som producerar och hanterar biogas i både gas- och vätskeform. Det kan dock, såsom anförts av Lantmännen Energi, förväntas att antalet kommer att öka framöver.

Genom de nu aktuella förslagen om skattefrihet för biogas vid ändrad fysisk form säkerställs fortsatt skattefrihet för biogas i dessa fall. Förslaget bedöms således inte ha någon offentligfinansiell effekt.

De nu aktuella förslagen bedöms endast marginellt påverka arbetet för Skatteverket i förhållande till den ändring som följer av prop. 2009/10:41. Endast ett fåtal aktörer bedöms komma att ansöka om godkännande både som lagerhållare och upplagshavare. Den föreskrivna lämplighetsprövningen för de olika aktörstyperna innehåller dessutom samma moment och förutsätts vara lika ingående (jfr konsekvenserna av förslaget i prop. 2009/10:41, s. 192). Skatteverket uppskattar att förslaget kommer att medföra en engångskostnad för Skatteverket på 300 000 kronor för bl.a. systemutveckling och information och en ökning av Skatteverkets årliga hanterings- och kontrollmässiga kostnader med 50 000 kronor. De något ökade kostnader som angivits av Skatteverket ska hanteras inom Skatteverkets befintliga anslag.

En viss mindre ökad administration bedöms uppstå för den som önskar erhålla godkännande både som upplagshavare och lagerhållare. Detta ska dock sättas i relation till att aktören därmed kommer att ha möjlighet att hantera biogasen obeskattad oberoende av vilken form gasen befinner sig i. Dessutom kan förmodas att i huvudsak samma uppgifter kan lämnas för de olika godkännandena. Noteras kan att det krävs tillgång till ett utrymme som kan godkännas som skatteupplag för att kunna godkännas som upplagshavare. Detta torde dock inte innebära någon tillkommande kostnad för aktören eftersom det utrymme som ändå erfordras för att hantera biogasen i vätskeform i regel torde kunna godkännas som skatteupplag. *Tillväxtverket* har efterfrågat ett förtydligande av hur många företag som kommer att omfattas av de föreslagna förändringarna samt vad förändringarna innebär i förändrad tidsåtgång och kostnad för dem. Som framgått ovan är det för närvarande ca 10 företag som berörs

av de förslag som är aktuella i denna lagrådsremiss. Det är de 10 företag som hanterar biogas i både gas- och vätskeform. Förutom den nyss beskrivna hanteringen av två godkännanden bedömer regeringen att förslaget inte kommer att medföra några administrativa eller ekonomiska konsekvenser för aktörerna eftersom förslaget innebär att fasövergången undantas från beskattning.

Såvitt framkommit föreligger i dag endast någon enstaka aktör som tar emot biogas i vätskeform för att sedan omvandla den till gasform. För dessa aktörer undviks den administrativa börda som annars skulle uppkomma om de varit skyldiga att hos Skatteverket deklarera skatt och yrka avdrag.

Förslaget bedöms inte ha någon påverkan på arbetet i förvaltningsdomstolarna.

## 7 Författningskommentar

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

#### 4 kap.

##### 3 §

Genom *första stycket andra punkten*, som är ny, möjliggörs för den som avser att yrkesmässigt lagra och återförsälja flygfotogen på flygplats att godkännas som upplagshavare utan krav på att kunna lagra flygfotogen i viss omfattning (jfr punkt 3). Givetvis krävs att samtliga befintliga föreskrivna förutsättningar för att godkännas som upplagshavare är uppfyllda. Det innebär för det första att verksamheten ska vara yrkesmässig. Av 1 kap. 4 § följer att en verksamhet är yrkesmässig om den utgör näringsverksamhet enligt 13 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), eller bedrivs i former som är jämförliga med en till sådan näringsverksamhet hänförlig rörelse och ersättningen för omsättningen i verksamheten under ett kalender år överstiger 30 000 kronor. Sålles kan en verksamhet anses vara yrkesmässig oavsett om den bedrivs med vinstsyfte eller inte, vilket kan vara aktuellt t.ex. för kommuner (se prop. 1989/90:111, s. 221 och prop. 1994/95:54, s. 81). I punktskattedirektivet uttrycks detta på så sätt att en godkänd upplagshavare fått tillstånd att hantera varor ”i sin affärsverksamhet” (artikel 4 i punktskattedirektivet, jfr även artikel 11 i energiskattedirektivet).

Det krävs också att sökanden uppfyller de lämplighets- och ekonomiska krav som ställs och disponerar över ett utrymme som kan godkännas som skatteupplag. I regel är det de befintliga depåerna på flygplatsen, dvs. s.k. flygplatscisterner, som kommer att tjäna som skatteupplag i dessa fall. Det oavsett om försäljning av flygfotogenen sker direkt från depån (se prop. 1994/95:54, s. 116). Att tankningen i vissa fall sker genom ”självbetjäning” påverkar inte det förhållandet att depån, eller cisternen, kan godkännas som skatteupplag. I sammanhanget bör dock erinras om att det åligger upplagshavaren att se till att denne löpande kan bokföra affärshändelser och varurörelser för varje skatteupplag (4 kap. 3 a §).

Den nya andra punkten gäller flygfotogen (KN-nr 2710 19 21) som flyttats enligt uppskovsförfarandet och tas emot på flygplats. Att flygfotogen flyttats enligt uppskovsförfarandet innebär att fotogener kommer att flyttas obeskattat till det skatteupplag som godkänts och att flyttningen ombesörjs av en upplagshavare eller registrerad avsändare (se 3 a kap. 2 §).

För bedömningen av om verksamheten avses att bedrivas på en ”flygplats” kan den definition av ”flygplats” som finns i 2 § lagen (2000:150) om marktjänster på flygplatser tjäna som utgångspunkt. Notera dock att den definitionen avgränsar områden som behövs för de kommersiella luftfartstjänsterna, vilket enligt lagens förarbeten inte omfattar flygningar där företaget använder sina egna luftfartyg för att transportera sin personal samt rent militära flygplatser (prop. 1999/2000:41, s. 39). Flygplats enligt den nu aktuella punkten avses dock omfatta samtliga markområden som är inrättade för landning, start och manöver av luftfartyg, som behövs för luftfartyg som används för annat än privat ändamål.

För att godkännas som upplagshavare enligt den nya punkten krävs slutligen att flygfotogener är avsett att återförsäljas för förbrukning i luftfartyg när luftfartyget används för annat än privat ändamål. Med privat ändamål avses detsamma som enligt artikel 14.1.b i energiskattdirektivet, dvs. användning av ett luftfartyg av dess ägare eller av den fysiska eller juridiska person som har nyttjanderätten till luftfartyget antingen via förhyrning eller på annat sätt, för annat än kommersiella ändamål. Därmed avses enligt artikeln särskilt andra ändamål än transport av passagerare eller varor eller tillhandahållande av tjänster mot ersättning eller för offentliga myndigheters räkning.

Nuvarande andra punkten i första stycket flyttas med oförändrat innehåll till nya *tredje punkten* i samma stycke. Ingen förändring är således avsedd beträffande möjligheten att godkännas som upplagshavare för att i större omfattning hålla bränslen i lager.

Regeringen avser att vidta en sådan följdändring i 12 § förordningen (2010:178) om skatt på energi som uppmärksammas av *Kammarrätten i Sundsvall*. I den aktuella paragrafen i förordningen finns en hänvisning till nuvarande andra punkten i första stycket.

## **5 kap.**

### *4 a §*

Paragrafen är ny. Biogas är till sin karaktär sådan att gasen under vissa förhållanden ändrar form från gas till vätska eller omvänt. Biogas är energiprodukter med olika KN-nr beroende på i vilken fysisk form biogasen befinner sig. Det innebär att biogas, beroende på vilken form gasen befinner sig i, kommer att omfattas av olika förfaranderegler. Det innebär i sin tur att skattskyldighet enligt huvudreglerna i 5 kap. normalt kommer att inträda för biogas när gasen ändrar form. Genom de föreslagna nya *första* och *andra punkterna* uppnås dock att skattskyldighet inte inträder när biogasen ändrar form under förutsättning att det sker när gasen hanteras av en godkänd lagerhållare respektive i ett skatteupplag. Vidare krävs för att skattskyldigheten inte ska inträda att biogasen när den övergått i en annan form hanteras på det sätt som är föreskrivet för hantering av obeskattad biogas i den formen. Det innebär att när gasformig biogas övergått i vätskeform ska, för att skattskyldighet

inte ska inträda, biogasen befinna sig i ett skatteupplag. När vätskeformig biogas övergår i gasform ska gasen hanteras av en lagerhållare. Med den nya bestämmelsen blir det således möjligt för en aktör som är godkänd både som upplagshavare och lagerhållare att hantera obeskattad biogas oavsett om gasen är i vätskeform eller i gasform.

Den föreslagna nya *tredje punkten* innebär att någon skattskyldighet inte inträder om biogasen ändrar form om skattskyldighet redan tidigare har inträtt. En situation där detta skulle kunna bli aktuellt är när ett tankställe tar emot biogas i vätskeform för vilken skattskyldighet har inträtt för upplagshavaren i samband med att biogasen lämnade skatteupplaget. Om biogasen därefter hos tankstället ändrar form från vätska till gas uppkommer enligt den föreslagna bestämmelsen inte någon skattskyldighet för innehavaren av tankstället.

I vissa situationer skulle skattskyldighet kunna komma att bli aktuell enligt flera bestämmelser i samband med en omvandling, exempelvis såväl enligt bestämmelserna för bränslen som omfattas av uppskovsordningen som enligt bestämmelserna för bränslen som inte omfattas av uppskovsordningen. Detta har dock inte någon betydelse vid tillämpningen av den föreslagna bestämmelsen eftersom denna omfattar all skattskyldighet enligt lagen om skatt på energi som uppkommer med anledning av omvandlingen om förutsättningarna i bestämmelsen är uppfyllda.

## **6 kap.**

### *7 §*

Paragrafen korrigeras för att hänvisningen ska bli rätt, dvs. till mottagare som avses i 3 a kap. 2 § första stycket 1 d.

## 7.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (2009:1495) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

### **2 kap.**

#### *1 §*

Genom den ändrade lydelsen av *första stycket fjärde punkten* kommer det av upplysningen under rubriken Slag av bränsle tydligare framgå att det förekommer andra bränslen än gasol som omfattas av de i punkten angivna KN-numren.

## 7.3 Förslaget till lag om ändring i lagen (2009:1496) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

### **2 kap.**

#### *1 §*

Se avsnitt 7.2. Ändringen kommer att träda i kraft den 1 januari 2013.

7.4 Förslaget till lag om ändring i lagen (2009:1497) om  
ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

**2 kap.**

*1 §*

Se avsnitt 7.2. Ändringen kommer att träda i kraft den 1 januari 2015.

## 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 4 kap. 3 §, 6 kap. 7 § och 9 kap. 2 § ska ha följande lydelse, dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 5 kap. 4 a §, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**4 kap.**

3 §<sup>1</sup>

Som upplagshavare får godkännas den som i yrkesmässig verksamhet i Sverige avser att

1. tillverka eller bearbeta bränslen, *eller*

2. i större omfattning hålla bränslen i lager.

1. tillverka eller bearbeta bränslen,

2. på flygplats lagra flygfotogen (KN-nr 2710 19 21) som flyttats enligt ett uppskovsförfarande, för försäljning till förbrukning i luftfartyg när luftfartyget inte används för privat ändamål, *eller*

3. i större omfattning hålla bränslen i lager.

För godkännande enligt första stycket krävs att den som ansöker om att bli upplagshavare

1. är lämplig som upplagshavare med hänsyn till sina ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt, och

2. disponerar över ett utrymme beläget i Sverige som kan godkännas som skatteupplag.

Upplagshavares hantering av skattepliktigt bränsle ska, för att omfattas av ett uppskovsförfarande, äga rum i godkänt skatteupplag.

Den som godkänns som upplagshavare ska samtidigt godkännas som registrerad avsändare.

**5 kap.**

4 a §<sup>2</sup>

*Skattskyldighet inträder inte när biogas i gasform genom bearbetning övergår i vätskeform, om biogasen då befinner sig i ett skatteupplag. Skattskyldighet inträder inte heller för biogas i vätskeform när gasen genom bearbetning övergår i gasform, om bio-*

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2009:1493.

**6 kap.**

7 §<sup>3</sup>

Vid flyttning av bränsle till mot- tagare som avses i 3 a kap. 2 § *andra* stycket 1 d, ska bränslet åtföljas av ett intyg om att skattefrihet gäller för bränslet i det andra EG-landet.

Vid flyttning av bränsle till mot- tagare som avses i 3 a kap. 2 § *första* stycket 1 d, ska bränslet åtföljas av ett intyg om att skattefrihet gäller för bränslet i det andra EG-landet.

**9 kap.**

2 §<sup>4</sup>

Om någon *som inte är skattskyldig eller skattebefriad förbrukare* har förbrukat bränsle på ett sådant sätt som ger rätt till skattebefrielse enligt 6 a kap. medger *beskattningsmyndigheten* efter ansökan återbetalning av skatten på bränslet.

Om någon har förbrukat bränsle på ett sådant sätt som ger rätt till skattebefrielse enligt 6 a kap. utan att *skattebefrielsen tillgodoförs enligt 7 kap. 1 § första stycket 4 eller 8 kap. 1 §* medger *Skatteverket* efter ansökan återbetalning av skatten på bränslet.

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

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2011. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

<sup>2</sup> Tidigare 4 a § upphävd genom 2009:1494.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2009:1493.

<sup>4</sup> Senaste lydelse 2001:518.

Härigenom föreskrivs att 30 § lagen (1994:1564) om alkoholskatt ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagna lydelse*

30 §<sup>1</sup>

Om skattepliktiga varor använts för ändamål som avses i 32 § första stycket 4 av någon som inte är upplagshavare eller skattebefriad förbrukare kan återbetalning av skatten ske efter skriftlig ansökan hos Skatteverket.

Om någon har använt skattepliktiga varor för ändamål som avses i 32 § första stycket 4 utan att skattebefrielsen tillgodoförs enligt nämnda bestämmelse eller 31 e § medger Skatteverket återbetalning av skatten på varorna.

Ansökan enligt första stycket ska omfatta en period om ett kalenderkvartal och ges in till Skatteverket inom tre år efter kvartalets utgång. Återbetalning medges inte för skattebelopp som för kalenderkvartalet understiger 1 500 kronor. Ansökan ska åtföljas av dokumentation som styrker användningen.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2011. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2009:1503.

Förslag till lag om ändring i lagen (2009:1497) om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi

Bilaga 1

Härigenom föreskrivs att 9 kap. 2 § lagen (1994:1776) om skatt på energi i stället för dess lydelse enligt lagen (2009:1497) om ändring i nämnda lag ska ha följande lydelse.

*Lydelse enligt SFS 2009:1497*

*Föreslagen lydelse*

**9 kap.**

2 §

Om någon *som inte är skattskyldig eller skattebefriad förbrukare* har förbrukat bränsle på ett sådant sätt som ger rätt till skattebefrielse enligt 6 a kap. medger *beskattningsmyndigheten* efter ansökan återbetalning av skatten på bränslet.

Om någon har förbrukat bränsle på ett sådant sätt som ger rätt till skattebefrielse enligt 6 a kap. utan att *skattebefrielsen tillgodoförs enligt 7 kap. 1 § första stycket 4 eller 8 kap. 1 §* medger *Skatteverket* efter ansökan återbetalning av skatten på bränslet.

Efter remiss har följande lämnat yttrande: Kamrarrätten i Sundsvall, Förvaltningsrätten i Falun, Kommerskollegium, Myndigheten för samhällsskydd och beredskap, Läke-medelsverket, Tullverket, Skatteverket, Länsstyrelsen i Norrbottens län, Länsstyrelsen i Västra Götaland, Jordbruksverket, Naturvårdsverket, Transportstyrelsen, Konkurrensverket, Luftfartsverket, Tillväxtverket, Statens Energimyndighet, Energimarknadsinspektionen, Sveriges Kommuner och Landsting, Svenskt Näringsliv, Lantbrukarnas Riksförbund, Svensk Energi, Svenska Petroleum Institutet, Avfall Sverige, Energigas Sverige, Lantmännen Energi AB.

Statens Folkhälsoinstitut, Sveriges lantbruksuniversitet och Regelrådet har avstått från att lämna yttrande.

Följande remissinstanser har inte hörts av: Näringslivets Regelnämnd, Föreningen Svenskt Flyg, Kungliga Svenska Aeroklubben, Svensk Industriförening, Svenska Flygföretagens Riksförbund, Swedavia AB.