

Skattebefrielse för biogasol som förbrukas för  
uppvärmning

## Promemorians huvudsakliga innehåll

I promemorian föreslås att befrielsen från energi- och koldioxidskatt för vissa biobränslen som förbrukas för uppvärmning utvidgas till att omfatta biogasol. Med biogasol avses ett vätskeformigt eller gasformigt bränsle som framställts av biomassa och vars energiinnehåll till övervägande del härrör från produktens innehåll av propan eller butan. Skälet till skattebefrielsen är att minska utsläppen av koldioxid från svenska anläggningar och bidra till en omställning till nettonollutsläpp till 2045.

Förslaget föranleder ändringar i lagen (1994:1776) om skatt på energi. Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2021, dock under förutsättning att ett statsstödsgodkännande erhållits dessförinnan.

# Innehållsförteckning

1	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.....	4
2	Skattebefrielse för biogasol som förbrukas för uppvärmning .....	6
2.1	Bakgrund och gällande rätt.....	6
2.1.1	Inledning.....	6
2.1.2	Energiskattedirektivet samt lagen om skatt på energi.....	6
2.1.3	Nuvarande beskattning av biogasol och bio-DME.....	7
2.1.4	EU:s regler om statligt stöd .....	7
2.2	Skattebefrielse för biogasol som förbrukas för uppvärmning .....	8
2.3	Konsekvenser .....	10
2.3.1	Syfte och alternativa lösningar .....	10
2.3.2	Offentligfinansiella effekter.....	11
2.3.3	Effekter för företag .....	11
2.3.4	Effekter för miljön .....	11
2.3.5	Effekter för myndigheter och domstolar.....	11
2.3.6	Övriga effekter.....	12
3	Författningskommentar .....	12
3.1	Förslaget till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.....	12

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

Härigenom föreskrivs att 1 kap 9 §, 6 a kap. 2 c § och 7 kap. 3 § lagen (1994:1776) om skatt på energi ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

## **1 kap.**

### 9 §<sup>1</sup>

Med biomassa förstås den biologiskt nedbrytbara delen av produkter, avfall och restprodukter från jordbruk (inklusive material av vegetabiliskt och animaliskt ursprung), skogsbruk och därmed förknippad industri, samt den biologiskt nedbrytbara delen av industriavfall och kommunalt avfall.

Med biogas förstås ett vätskeformigt eller gasformigt bränsle som framställts av biomassa och vars energiinnehåll till övervägande del härrör från metan.

*Med biogasol förstås ett vätskeformigt eller gasformigt bränsle som framställts av biomassa och vars energiinnehåll till övervägande del härrör från propan eller butan.*

## **6 a kap.**

### 2 c §<sup>2</sup>

För biogas som förbrukas som bränsle för uppvärmning medges befrielse från energiskatt med 100 procent och från koldioxidskatt med 100 procent.

För biogas *eller biogasol* som förbrukas som bränsle för uppvärmning medges befrielse från energiskatt med 100 procent och från koldioxidskatt med 100 procent.

## **7 kap.**

### 3 §<sup>3</sup>

Den som är skattskyldig får göra avdrag för energiskatt med 100 procent och för koldioxidskatt med 100 procent på *biogas eller* bränsle som avses i 6 a kap. 2 b § och som sålts som bränsle för uppvärmning till någon som inte är en stödmottagare.

Den som är skattskyldig får göra avdrag för energiskatt med 100 procent och för koldioxidskatt med 100 procent på bränsle som avses i 6 a kap. 2 b *eller 2 c* § och som sålts som bränsle för uppvärmning till någon som inte är en stödmottagare.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2010:1089.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2016:505.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2016:505.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2021.
  2. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

## 2 Skattebefrielse för biogasol som förbrukas för uppvärmning

### 2.1 Bakgrund och gällande rätt

#### 2.1.1 Inledning

Energigas Sverige har kommit in med en skrivelse (Fi2015/05128/S2) med en begäran om att en lagändring genomförs för att säkerställa att biogasol och bio-DME ges samma energi- och koldioxidskattebefrielse som andra biobränslen. Vidare begär Energigas Sverige att det klargörs hur olika blandningar av gasol, biogasol och bio-DME beskattas och anger att bränslena i en sådan blandning inte bör beskattas utifrån olika enheter (exempelvis viktenheter eller volymenheter). Energigas Sverige anser även att en lagändring bör genomföras så att den skattemässiga bedömningen av gasol, biopropan och bio-DME sker utifrån avtal i stället för via faktisk leverans.

#### 2.1.2 Energiskattedirektivet samt lagen om skatt på energi

Rådets direktiv 2003/96/EG av den 27 oktober 2003 om en omstrukturerad av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet (energiskattedirektivet) är ett unionsgemensamt ramverk för hur medlemsstaterna ska utforma sin nationella beskattning av bränslen och el.

De bränslen som omfattas av energiskattedirektivet svarar för den övervägande delen av den totala bränsleförbrukningen inom EU. Det rör sig om alla drivmedel, såväl fossila som sådana som har framställts av biomassa. I fråga om uppvärmningsbränslen omfattar energiskattedirektivet främst fossila bränslen men även vissa biobränslen, som t.ex. vegetabiliska och animaliska oljor och fetter, biogas och gasol som framställts av biomassa. I fråga om bränslen för uppvärmning anges i energiskattedirektivet även att alla andra kolväten än torv ska beskattas. Fasta biobränslen, t.ex. ved och pellets, omfattas inte av energiskattedirektivet.

Utgångspunkten är att medlemsstaternas nationella beskattning av bränslen ska uppfylla vissa i direktivet föreskrivna minimiskattenivåer. Samtidigt innehåller direktivet krav på obligatorisk skattebefrielse i vissa situationer samt möjligheter för medlemsstaterna att ge skattenedsättning och fullständig eller partiell skattebefrielse i andra situationer. Sverige har i varierande utsträckning utnyttjat dessa möjligheter. Ett exempel är skattebefrielsen för biogas samt vegetabiliska och animaliska oljor och fetter m.m. som bränsle för uppvärmning. Med biogas förstås ett vätskeformigt eller gasformigt bränsle som framställts av biomassa och vars energiinnehåll till övervägande del härrör från metan.

Lagen (1994:1776) om skatt på energi, förkortad LSE, reglerar skatter på bränslen och el. Skattereglerna är anpassade till energiskattedirektivet. I LSE definieras de flesta bränslen genom hänvisningar till KN-nummer. Med KN-nummer menas nummer i Kombinerade nomenklaturen enligt kommissionens förordning (EG) nr 2031/2001 av den 6 augusti 2001 om ändring av bilaga I till rådets förordning (EEG) nr 2658/87 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om gemensamma tulltaxan. Uppdateringar av hänvisningarna till tulltaxan för sådana varor som omfattas av lagen sker genom genomförandebeslut fattade av Europeiska kommissionen (1 kap. 2 a § LSE). De svenska energi- och koldioxidskattebeloppen för fossila bränslen som t.ex. bensin, diesel, naturgas och gasol finns i 2 kap. 1 § första stycket 1–5 LSE. Andra skattepliktiga bränslen ska enligt artikel 2.3 i energiskattedirektivet beskattas i nivå med likvärdigt bränsle för vilket en minimiskattenivå är angiven i direktivet, jfr 2 kap. 3 och 4 §§ LSE. Medlemsstaterna ges i artikel 16 i energiskattedirektivet möjlighet att skattebefria bränslen som framställts av biomassa. Detta är grunden för den skattebefrielse som i dag gäller för olika flytande och gasformiga biobränslen för uppvärmning enligt 6 a kap. 2 b och 2 c §§ LSE.

### **2.1.3 Nuvarande beskattning av biogasol och bio-DME**

Biogasol (dvs. biopropan och biobutan som härrör från biomassa och vars kemiska struktur är identisk med gasolens) beskattas på samma sätt som fossil gasol. När biogasol används som bränsle för uppvärmning finns enligt nuvarande lagstiftning inte någon möjlighet till skattebefrielse med anledning av att den är framställd av biomassa.

DME är en förening av två metanmolekyler. Dess egenskaper liknar gasolens och den hanteras på liknande sätt. Bio-DME härrör från biomassa. Produkten DME är hänförlig till KN-nr 2909 19 00 oavsett om den är framställd av fossil råvara eller av biobaserad råvara. DME är därmed inte en energiprodukt enligt 1 kap. 3 § LSE. Eftersom DME skattemässigt inte heller anses utgöra ett kolväte är produkten inte skattepliktig när den används som bränsle för uppvärmning. När DME används som motorbränsle beskattas bränslet, i enlighet med 2 kap. 4 § LSE, med de skattebelopp som gäller för likvärdigt bränsle enligt 2 kap. 1 § LSE.

När biogasol eller bio-DME används som motorbränsle får den skattskyldige göra avdrag för energiskatt med 100 procent och koldioxidskatt med 100 procent på den andel av motorbränslet som framställts av biomassa, 7 kap. 3 b § 3 LSE. Detta förutsätter, enligt 7 kap. 3 c § LSE, bl.a. att motorbränslet eller beståndsdelen omfattas av ett hållbarhetsbesked enligt 3 kap. lagen (2010:598) om hållbarhetskriterier för biodrivmedel och flytande biobränslen och av ett anläggningsbesked enligt 3 a kap. samma lag.

### **2.1.4 EU:s regler om statligt stöd**

Både energiskatten och koldioxidskatten är att anse som miljörelaterade skatter. Nedsättning av eller befrielse från skatterna kan vara utformade så att åtgärderna definitionsmässigt utgör statligt stöd enligt reglerna i

fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, förkortat EUF-fördraget. I artikel 26 i energiskattedirektivet klargörs att skatteåtgärder som uppfyller energiskattedirektivets bestämmelser kan omfattas av EU:s regler om statligt stöd. Genom att skattebefrielse för biobränslen är en möjlighet och inte en skyldighet enligt energiskattedirektivet omfattas denna skattebefrielse av EU:s regler om statligt stöd. Kommissionen har i sitt meddelande om riktlinjer för statligt stöd till miljöskydd och energi för 2014–2020 (EUT C 200, 28.6.2014, s. 1), förkortade EEAG, angett villkoren för när stöd för energi- och miljöändamål kan anses vara förenliga med artikel 107.3 c i EUF-fördraget.

Grundförutsättningarna för att statligt stöd till skydd för miljön ska kunna ges är att stödet har en stimulans effekt, att det är nödvändigt för att åtgärden ska komma till stånd och att det är proportionellt. Dessa förutsättningar behandlas närmare i EEAG. Ett stöd som ges för bränslen som framställts av biomassa får kompensera endast för merkostnaderna för framställningen av bränslet i förhållande till det fossila bränsle som ersätts. Om stödet överstiger merkostnaderna för framställningen av biobränslet inträder s.k. överkompensation. Vidare gäller, till följd av bestämmelser i Europaparlamentets och rådets direktiv 2009/28/EG av den 23 april 2009 om främjande av användningen av energi från förnybara energikällor och om ändring och ett senare upphävande av direktiven 2001/77/EG och 2003/30/EG (förnybartdirektivet) ett krav på att biodrivmedel och flytande biobränslen för andra ändamål än transport ska uppfylla de hållbarhetskriterier som anges i förnybartdirektivet.

För skattebefrielsen för vissa biobränslen som används för uppvärmning har kommissionen genom beslut i statsstödsärendet SA.49893 den 19 juli 2018 förlängt tidigare statsstöds godkännande av den nuvarande skattebefrielsen för sådana bränslen som används för värmeproduktion t.o.m. utgången av 2020. Det rör sig om animaliska och vegetabiliska fetter och oljor, icke-syntetisk metanol, Fame och vissa andra blandningar av estrar och glycerol samt biogas. Besluten har förenats med de villkor som krävs enligt EEAG, vilket inkluderar krav på att det säkerställs att biodrivmedelsproducenter inte överkompenseras.

Vissa särskilda statsstödskrav är också införda som villkor för skattebefrielse i LSE. Det rör sig om att stödmottagaren inte är ett företag utan rätt till statligt stöd och att uppgift lämnas om avdragets fördelning på stödmottagare (se prop. 2015/16:159 s. 42 f. och 59 f. om den närmare innebörden av dessa regler).

## 2.2 Skattebefrielse för biogasol som förbrukas för uppvärmning

**Promemorians förslag:** Befrielsen från energi- och koldioxidskatt för vissa biobränslen som förbrukas som bränsle för uppvärmning utvidgas till att även omfatta biogasol. Ändringen föreslås träda i kraft den 1 januari 2021.

**Skälen för förslaget:** I juni 2017 beslutade riksdagen om ett klimatpolitiskt ramverk för Sverige (prop. 2016/17:146, bet.

2016/17: MJU24, rskr. 2016/17:320), vilket bl.a. omfattar det långsiktiga, nationella klimatmålet att Sverige senast 2045 inte ska ha några nettoutsläpp av växthusgaser till atmosfären, för att därefter uppnå negativ utsläpp. Klimatet är en av regeringens prioriterade frågor.

Grundmotivet för den svenska koldioxidskatten är att den så direkt och träffsäkert som möjligt utformas så att utsläppen av koldioxid blir så dyrt att den externa effekten beaktas i adekvat utsträckning. Koldioxidskatten beräknas utifrån bränslenas innehåll av fossilt kol. Eftersom biobränslen inte innehåller något fossilt kol, innebär logiken att ingen koldioxidskatt ska tas ut på biobränslen som förbrukas som bränsle för uppvärmning.

Skattebefrielsen av biobränslen som förbrukas som bränsle för uppvärmning regleras i dag i 6 a kap. 2 b och 2 c §§ LSE. Av dessa bestämmelser framgår att vissa skattepliktiga biobränslen befrias från hela energiskatten och hela koldioxidskatten. Det rör sig om animaliska och vegetabiliska fetter och oljor, icke-syntetisk metanol, Fame och vissa andra blandningar av estrar och glycerol samt biogas. Skälet till skattebefrielsen är att minska utsläppen av koldioxid från svenska anläggningar och bidra till en omställning till nettonollutsläpp av växthusgaser till atmosfären senast 2045.

Biogasol (dvs. biopropan och biobutan) och bio-DME har under de senaste åren introducerats på den svenska marknaden. Dessa bränslen produceras från förnybara råvaror (exempelvis glycerin respektive svartlut) och kan, i likhet med biogas, användas både som motorbränsle och som bränsle för uppvärmning i exempelvis tillverkningsindustrins processer.

Biogasol faller inte in under något av de KN-nummer som omfattas av den nuvarande skattebefrielsen avseende biobränslen för uppvärmning. Inte heller omfattas biogasol av definitionen av biogas eftersom energiinnehållet i biogasol inte härrör från metan. Detta medför att full energiskatt och koldioxidskatt enligt gällande regler tas ut för gasol som tillverkats av biomassa. Den svenska koldioxidskattens logik innebär att skatt i princip inte ska tas ut för bränslen för uppvärmning som inte innehåller fossilt kol. Detta bör gälla för samtliga bränslen som omfattas av tillämpningen av LSE, inklusive biogasol. Därför föreslås nu att befrielsen från koldioxidskatt utvidgas till att även omfatta biogasol för uppvärmning. I likhet med vad som gäller avseende övriga skattepliktiga biobränslen som används för uppvärmning, föreslås även befrielse från energiskatt för biogasol.

Bio-DME som förbrukas som bränsle för uppvärmning faller utanför tillämpningsområdet för LSE, och är därmed inte en skattepliktig produkt. Några lagändringar för att undanta detta bränsle från beskattning bedöms därför inte vara nödvändiga. När bio-DME används som motorbränsle beskattas bränslet med de skattebelopp som gäller för likvärdigt bränsle. De avdragsregler som gäller för övriga motorbränslen där en eller flera beståndsdelar framställts av biomassa gäller även för biogasol och bio-DME. Därmed bedöms inte några lagändringar vara nödvändiga för att dessa bränslen ska medges skattebefrielse.

Vilket direkt skattepliktigt bränsle som ska anses vara likvärdigt med bio-DME som motorbränsle vid beskattning enligt 2 kap. 4 § 1 st. 1 LSE får bedömas utifrån bränslets användning i den enskilda situationen. Detaljer av detta slag får avgöras av rättstillämpningen och det saknas

anledning att i denna promemoria hantera Energigas Sveriges begäran om ett klargörande.

När det gäller gaser som levereras i en rörledning som används för sanddistribution av flera gaser följer det av 2 kap. 2 a § LSE att om en säljare ingått avtal om försäljning av biogas kan skattefriheten för biogasen följa gasen till kunden enligt avtal. Den aktuella bestämmelsen förutsätter att både biogas och andra skattepliktiga gasformiga bränslen levereras via rörledningen. I de fall gasol och biogasol distribueras via rörledning sanddistribueras dessa, så vitt har framkommit, med biogas och omfattas därigenom redan av den befintliga bestämmelsen i 2 kap. 2 a § LSE. Någon lagändring bedöms därmed inte vara nödvändig beträffande biogasol som i en rörledning sanddistribueras med andra gaser.

I denna promemoria föreslås en utvidgning av befrielsen från energiskatt och koldioxidskatt som i dag finns för biogas och vissa andra utpekade biobränslen som förbrukas som bränsle för uppvärmning till att gälla även biogasol. Ett sådant stöd kräver kommissionens godkännande innan lagändringen kan träda i kraft. Därmed måste en statsstödsanmälan lämnas till kommissionen med ansökan om godkännande av undantag från beskattning av biogasol.

#### *Lagförslag*

Förslaget föranleder ändring av 1 kap. 9 §, 6 a kap. 2 c § och 7 kap. 3 § lagen (1994:1776) om skatt på energi.

#### *Ikraftträdande*

Förslaget ska granskas av lagrådet och behandlas i riksdagen. Innan den föreslagna förändringen kan träda i måste ett statsstödsgodkännande från kommissionen erhållas. Förslaget föreslås därför träda i kraft den 1 januari 2021.

## 2.3 Konsekvenser

I detta avsnitt redogörs för förslagets effekter i den omfattning som är nödvändig i aktuella lagstiftningsärendet och avseende de aspekter som ska belysas enligt 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning. Det sker mot bakgrund av tillgängliga uppgifter och i den omfattning som är möjlig.

### 2.3.1 Syfte och alternativa lösningar

Syftet med förslaget om att befria biogasol som förbrukas som bränsle för uppvärmning från energiskatt och koldioxidskatt är att minska utsläppen av koldioxid från svenska anläggningar och bidra till en omställning till nettonollutsläpp av växthusgaser till atmosfären senast 2045. Alternativet att låta beskattning vara oförändrad bedöms inte i motsvarande utsträckning bidra till att målet uppfylls. Förslaget medför att

skatteutgiften avseende energiskattebefrielse för biobränslen m.m. för uppvärmning ökar marginellt.

### **2.3.2 Offentligfinansiella effekter**

Förslaget om befrielse från energi- och koldioxidskatt för biogasol beräknas minska skatteintäkterna med 7 miljoner kronor 2021. Skatteintäkterna minskar ytterligare efterhand då användningen av biogasol förväntas öka. Biogasol används i begränsad utsträckning och ersätter fossil gasol. År 2021 bedöms användningen av biogasol för uppvärmning uppgå till ca 6 000 ton. Enligt Statistiska centralbyrån används gasol i nuläget till ca 90 procent inom industrin, till övervägande del inom stål och järnverk. Även inom massa- och pappersindustrin är användningen betydande. För ändamål såsom metallurgiska och mineralogiska processer är gasol i dag redan skattebefriat. En del beskattad gasol används inom livsmedelsindustrin, t.ex. kafferosterier. En mindre del används i gasoltuber för hushållsanvändning.

### **2.3.3 Effekter för företag**

Cirka 25 företag omfattas av nedsättningen, varav 20 mindre företag berörs. Förslaget bedöms något öka företagens administrativa kostnader vid hantering av uppgifter i samband med punktskattedeklaration och återbetalningsansökan.

### **2.3.4 Effekter för miljön**

Förslaget bedöms begränsa utsläppen av växthusgaser något, då förbrukningen av biogasol för uppvärmning efterhand ökar och bidrar i viss mån till mindre förbrukning av fossila bränslen. Förslaget bidrar därmed till en omställning till nettonollutsläpp av växthusgaser till atmosfären senast 2045. Utsläpp av övriga luftföroreningar från såsom partiklar och kväveoxider förväntas inte minska i någon betydande omfattning till följd av förslaget.

### **2.3.5 Effekter för myndigheter och domstolar**

Förslaget bedöms medföra något ökade kostnader för Skatteverket då hantering av skattenedsättningen för biogasol tillkommer. Förslaget förväntas medföra vissa kostnader av engångskaraktär för att tillgodose företagens informationsbehov vid de ändrade reglerna. Kostnaderna för Skatteverket kan hanteras inom befintliga ekonomiska ramar. Förslaget bedöms inte påverka antalet mål eller på annat sätt påverka arbetsbelastningen i de allmänna förvaltningsdomstolarna och inte heller medföra några ökade kostnader för andra myndigheter.

### 2.3.6 Övriga effekter

Förslaget bedöms inte få några sysselsättningseffekter eller effekter på jämställdheten mellan kvinnor och män samt bedöms kunna vara förenligt med EU-rätten. Dock kräver förslaget kommissionens godkännande innan lagändringen kan träda i kraft.

## 3 Författningskommentar

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

#### 1 kap.

##### 9 §

I paragrafen finns definitioner av begreppen biomassa och biogas.

Genom ändringen införs i ett nytt  *tredje stycke*  en definition av begreppet biogasol. Rekviriten motsvarar de som finns i bestämmelsen om biogas i  *andra stycket* , som beskrivs närmare i prop. 2009/10:144 sid 18 ff. med den skillnaden att biogasol härrör från propan eller butan. Det framgår genom definitionen att biogasol är ett vätskeformigt eller gasformigt bränsle som framställts av biomassa och vars energiinnehåll till övervägande del härrör från produktens innehåll av propan eller butan. Med övervägande del avses här att gasen beräknat på energiinnehåll till mer än hälften ska bestå av propan eller butan som framställts av biomassa. Dock ska även produkten i sin helhet ha framställts av biomassa.

Ändringen behandlas i avsnitt 2.2

#### 6 a kap.

##### 2 c §

I paragrafen finns en bestämmelse om befrielse från energiskatt och koldioxidskatt för biogas som förbrukas som bränsle för uppvärmning.

Ändringen innebär att skattebefrielsen utvidgas till att omfatta även biogasol.

Ändringen behandlas i avsnitt 2.2

#### 7 kap.

##### 3 §

I paragrafen regleras att en skattskyldig får göra avdrag för energiskatt och koldioxidskatt på vissa biobränslen som sålts som bränsle för uppvärmning till någon som inte är en stödmottagare.

Ändringen innebär att avdragsrätten utvidgas till att omfatta även biogasol. Genom hänvisningen till 6 a kap. 2 c § omfattas såväl biogas som biogasol av bestämmelsen. Därmed behöver inte längre bränslet biogas nämnas uttryckligen i bestämmelsen.

Ändringen behandlas i avsnitt 2.2

### **Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser**

Av den *första punkten* i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna framgår att ändringarna träder i kraft den 1 januari 2021.

Av den *andra punkten* framgår att äldre bestämmelser ska fortsätta att gälla för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet. Detta innebär att äldre bestämmelser är tillämpliga då skattskyldighet har inträtt före ikraftträdandet.