

Infrastrukturdepartementet

103 33 Stockholm

## Remiss av betänkandet Mindre aktörer i energilandskapet – förslag med effekt (SOU 2018:76)

Infrastrukturdepartementet (I2019/00922/E)

### 1 Sammanfattning

Skatteverket avstyrker förslaget om att införa ett särskilt energirotagdrag på 50 procent av arbetskostnaderna för energieffektiviseringsåtgärder.

Förslaget innebär att det införs en lagregel som betyder att det inte bara är arbetet som ska bedömas utan bedömning ska också ske av anledningen till att det aktuella arbetet har utförts. Skatteverket anser att ett sådant synsätt är främmande för hela systemet med skattereduktion för rut- och rotarbete.

En subvention med 50 procent för vissa typer av arbeten som är kopplade till energiåtgärder och som i dag ger rätt till skattereduktion (30 procent), kommer sannolikt att leda till problem att bedöma om arbetet ska anses vara energieffektiviserande eller om det ska bedömas vara ett vanligt rotarbete.

Skillnaden i subventionsgrad ökar risken för att det kan uppkomma tvister om vad det är för typ av byggnadsarbete som har utförts och även fördelningen av arbetskostnaden mellan energieffektiviserande rotarbete respektive vanligt rotarbete. Sådana tvister kan vara komplicerade och även i förlängningen leda till kostsamma skatteprocesser för såväl den enskilde som Skatteverket. Skatteverkets synpunkter utvecklas vidare under avsnitt 2.2 och 3.

Skatteverket har inga invändningar mot att övriga förslag genomförs.

Skatteverket lämnar dock vissa synpunkter på förslaget om kvotplikt för energieffektiviserande åtgärder som, beroende på förslagets utformning, kan leda till ändringar i inkomstskattelagen (1999:1229) och skatteförfarandelagen (2011:1244) i avsnitt 2.1.

Skatteverket lämnar även synpunkter på utredningens resonemang avseende möjliga förändringar av energiskatten på el samt samhällsekonomiska konsekvenser avseende förslaget om investeringsstöd till solceller (avsnitt 2.3 respektive 4.1)

## 2 Skatteverkets synpunkter

### 2.1 Kvotplikssystem (vita certifikat) och auktionssystem (avsnitt 5)

I inkomstskattelagen (1999:1229), IL, finns bestämmelser om hur exempelvis elcertifikat enligt lagen om elcertifikat i vissa fall ska hanteras inkomstskattemässigt. Bestämmelserna finns i 17 kap. (bestämmelser om lagertillgångar) respektive 29 kap. (näringsbidrag) IL. Kontrolluppgifter ska i vissa fall lämnas vid tilldelning och överlåtelse av sådana rättigheter enligt 16 kap. 3 § respektive 22 kap. 14 och 15 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL.

Av utredningen framgår inte om kvotplikssystemet respektive det auktionsbaserade systemet motsvarar det system som idag regleras i IL och SFL. Om det införs ett system som liknar det som gäller för liknande rättigheter som idag regleras i IL och SFL så innebär det att certifikaten kan överlåtas mot ersättning, även om kvoterna bara ska kunna överlåtas bilateralt (s. 208). Eftersom lika system ska behandlas lika bör i så fall en justering ske av 29 kap. 2 § andra stycket IL. Vidare bör det i så fall även införas en motsvarande bestämmelse i 17 kap. IL (jfr 22 a-f §§). Om fysiska personer och dödsbon kommer att omfattas av bestämmelserna bör även en justering göras av 22 kap. SFL (jfr. 14 och 15 §§).

### 2.2 Förslaget om ett särskilt energirotavdrag (avsnitt 4.5)

Förslaget om ett särskilt energirotavdrag på 50 procent av arbetskostnaderna ska enligt förslaget kopplas till det befintliga systemet med rotavdrag.

Nuvarande regler med den s.k. fakturamodellen innebär att en köpare av en rottjänst får skattereduktion med 30 procent av arbetskostnaden för reparation, underhåll och om- och tillbyggnad av sin bostad. Till sådana rottjänster räknas även energieffektiviserade åtgärder. Skattereduktion för rutarbeten (vissa hushållsarbeten) medges med 50 procent av arbetskostnaden.

Förslaget i betänkandet innebär att det införs en lagregel som betyder att det inte bara är arbetet som ska bedömas utan också av vilken anledning det aktuella arbetet har utförts. Ett sådant synsätt är främmande för hela systemet med skattereduktion för rut- och rotarbete. I betänkandet finns för övrigt inte heller något konkret författningsförslag, vilket kan tyda på att det inte är helt lätt att utforma en lagtext som ger en uttömmande och objektiv beskrivning avseende vilka åtgärder som ska omfattas.

En subvention med 50 procent för vissa typer av arbeten som är kopplade till energiåtgärder och som idag ger rätt till skattereduktion (30 procent), kommer sannolikt att leda till problem att bedöma om arbetet ska anses vara energieffektiviserande eller om det ska bedömas vara ett vanligt rotarbete. Skatteverket saknar kompetens för att kunna bedöma om de åtgärder som genomförts är att betrakta som särskilt effektiva. Även om andra myndigheter - t.ex. Energimyndigheten och Boverket - skulle bistå Skatteverket med en särskild förteckning eller liknande stöd över vilka arbeten som ska anses vara energieffektiviserande torde risken ändå i praktiken vara uppenbar att det uppkommer gränsdragningsproblem. Skillnaden i subventionsgrad ökar risken för att det kan uppkomma tvister om vad det är för typ av byggnadsarbete som har utförts och även fördelningen av arbetskostnaden mellan energieffektiviserande rotarbete respektive vanligt rotarbete. Sådana tvister kan vara komplicerade och även i förlängningen leda till kostsamma skatteprocesser för såväl den enskilde som Skatteverket.

Skatteverket har de senaste åren uppmärksammat att viss omvandling skett från rotarbete till rutarbete på grund av skillnaden i subventionsgraden, dvs. det har uppkommit tvister om vad det är för typ av arbete som har utförts.

Det kan också nämnas att Energisparlänneutredningen i sitt betänkande Effektivare energianvändning (SOU 2017:99, s. 213 – 214) inte heller ansåg att det fanns skäl att föreslå en högre subvention än 30 procent av arbetskostnaden för energieffektiviserande åtgärder i småhus.

Då författningsförslag saknas avseende det föreslagna energirotavdraget samtidigt som utredningens förslag innebär ändringar i skattelagstiftningen går det inte att ta ställning till förslaget i detalj.

Om förslaget ska genomföras bör man i den fortsatta beredningen, om författningsändringar tas fram för IL och SFL, beakta följande övergripande synpunkter. Omfånget av vem som ska ha rätt till en sådan skattereduktion är oklar. I konsekvensanalysen (s. 350) anges däremot att skattereduktionerna ska gälla privatpersoner. Av det drar vi slutsatsen att näringsidkare enligt inkomstskattelagen (IL) inte är avsedda att omfattas, exempelvis att åtgärder på ekonomibyggnad inte ska omfattas (jfr. Skatteverkets syn på solceller som återges i ställningstagandena Beskattningskonsekvenser för den som har en solcellsanläggning på sin jordbruksfastighet och Solcellsanläggningar på näringsfastighet). Även om detta är avsikten (dvs. att skattereduktion ska medges enbart för åtgärder på privatbostadsfastigheter) kan det ändå bli svårigheter att dra skiljelinjer, exempelvis om del av fastigheten är en näringsfastighet och i fall med samägande, om en och samma fastighet är näringsfastighet för den ena men inte för den andre ägaren.

Det finns i dag exempelvis en bestämmelse i 44 kap. 14 § andra stycket IL som reglerar att utgifter inte ska ingå till den del rotavdrag har inräknats. Om enskilda näringsidkare ska omfattas (exv. vid åtgärder på en näringsfastighet) bör motsvarande koppling i så fall tydliggöras i förhållande till avskrivningsunderlaget i 18 kap. och 19 kap. IL och till avdragsgilla utgifter enligt 16 kap. IL respektive skattepliktiga intäkter i 15 kap. IL. Vidare krävs en analys av förenligheten med EU-rätten eftersom förslaget skulle riskera att komma i kollision med EU:s statsstödsregler (som för övrigt utgår från ett vidare begrepp än vem som anses som näringsidkare enligt inkomstskattelagen).

### **2.3 Möjliga förändringar av energiskatten på el (avsnitt 4.1.3)**

I avsnittet resoneras utredningen om hur olika förändringar av energiskatten på el kan påverka el- och effektefterfrågan. I avsnittet lyfter utredningen bland annat fram ett alternativ till hur energiskatten på el kan tas ut (s. 102). Förslaget är att man tar ut energiskatt på el "som en procentandel av elpriset, på samma sätt som mervärdesskatten". En sådan skatt skulle då öka om priset på el går upp och minska om priset går ner, och inte som idag tas ut i förhållande till den mängd el som förbrukas. Utredningen anger att utformningen av en sådan energiskatt behöver utredas ytterligare, bl.a. om hur den kan utformas för att uppfylla minimiskattenivåerna i energiskattedirektivet (direktiv 2003/96/EG).

Skatteverket anser att det är tveksamt om en sådan förändring av energiskatten på el är förenlig med bestämmelserna i energiskattedirektivet samt att det även bör utredas om mervärdesskattedirektivet (direktiv 2006/112/EG) kan hindra en sådan skatt. Enligt artikel

401 i mervärdesskattedirektivet är det inte tillåtet att ha en skatt som kan karakteriseras som en omsättningsskatt.

I avsnittet resonerar utredningen även om energiskatten på el skulle kunna ges differentierade nivåer genom att energiskatten har två olika nivåer under sommar- respektive vinterhalvåret, eller under dag- respektive nattid. Även ett sådant förslag behöver enligt utredningen prövas mot energiskattedirektivet. Skatteverket anser att det även behöver utredas om förslaget är förenligt med EU:s statsstödsregler.

### **3 Konsekvenser för Skatteverket**

Utredningen föreslår att ett högre rotavdrag införs som ska ges till särskilt utvalda energieffektiviserande åtgärder som bidrar till att användningen av elvärme och andra energislag som används för uppvärmning av småhus kan minska. Redan i dag ges möjlighet för rotavdrag för energieffektiviseringsåtgärder men avdragets nivå är detsamma som för övriga rotåtgärder. Utredningen motiverar ett energirotavdrag genom att hindren för energiåtgärder bedöms som större i hushållssektorn jämfört med hos större aktörer.

Utredningen skriver att det är väsentligt att dessa energieffektiviseringsåtgärder är noga specificerade. Skatteverket anser dock att många specialregler ökar risken för att göra fel samt kan förenkla för medvetet felaktiga avdrag vilket bör beaktas i analysen. Utredningen gör dock en sammantagen bedömning att genomförandet av de tillkommande energirotavdragen bör kunna ske på ett sätt som drar nytta av tidigare erfarenheter av tillämpningen av regelverket och de problem som då kan ha uppstått. Det är inte klart för Skatteverket hur denna bedömning kan göras.

## **4 Samhällsekonomiska konsekvenser**

### **4.1 Förslag om att hålla investeringsstödet till solceller på en nivå som medger sund marknadstillväxt (Avsnitt 7)**

Utredningen föreslår att ett särskilt råd inrättas som varje år ska föreslå en nivå för investeringsstödet till solceller. Rådet föreslås sortera under Energimyndigheten. Skatteverket ser ingen anledning till att ett speciellt råd ska inrättas för att föreslå en nivå för investeringsstödet. Energimyndigheten har tidigare, bland annat i samband med revidering av förordningen av solcellstödet 2016 (ER 2016:26), föreslagit förändringar av nivån på investeringsstödet. Energimyndigheten har även huvudansvaret för solcellstödet. Uppgiften att varje år föreslå en nivå torde därmed kunna inkluderas i Energimyndighetens uppgifter. Skatteverket anser däremot att det är positivt att utredningen poängterar att målet bör vara sådant att stödet successivt avskaffas när det inte längre behövs för att uppfylla ett förbestämt kriterium för genomsnittlig återbetalningstid. En sådan uttalad regel ger långsiktiga spelregler för aktörerna på solcellsmarknaden.

Detta remissvar har beslutats av generaldirektören Katrin Westling Palm och föredragits av rättsliga experten Agneta Rapp. Vid den slutliga handläggningen har också följande deltagit: överdirektören Fredrik Rosengren, rättschefen Gunilla Hedwall, enhetschefen Eva Mårtensson, sektionschefen Lena Hiort af Ornäs Leijon och analytikern Charlotte Berg.

  
Katrin Westling Palm  
Agneta Rapp