

Finansdepartementet  
Skatte- och tullavdelningen

Lika beskattning av dieselbränsle i båtar, skepp  
och arbetsmaskiner inom vattenbruk, skogsbruk  
och jordbruk

Mars 2016

## Promemorians huvudsakliga innehåll

I promemorian föreslås att dieselbränsle som används i skepp och båtar i yrkesmässig jordbruks- skogsbruks- och vattenbruksverksamhet ska beskattas på samma sätt som dieselbränsle som används i arbetsmaskiner inom de angivna sektorerna. I nuläget beskattas dieselbränsle som används i skepp och båtar högre än sådant dieselbränsle som används i arbetsmaskiner.

Förslagen föranleder ändringar i lagen (1994:1776) om skatt på energi, som föreslås träda i kraft den 1 januari 2017.

## Innehållsförteckning

1	Lagförslag .....	4
1.1	Förslag till lag om ändring i lagen (1994:1776) om skatt på energi.....	4
2	Bakgrund.....	15
2.1	EU:s energiskattedirektiv och lagen om skatt på energi.....	15
2.1.1	Skattebefrielser i yrkesmässig jordbruks- skogsbruks- och vattenbruksverksamhet .....	15
2.1.2	Skattebefrielse för bränsle som används i skepp och båtar .....	16
3	EU:s statsstödsregler .....	18
3.1	Befrielser från energiskatt och koldioxidskatt kan utgöra statligt stöd .....	18
3.1.1	Gruppundantagsförordningarna .....	18
3.1.2	Offentliggörande och information .....	19
4	Samma skatt på dieselbränsle som förbrukas i fartyg och arbetsmaskiner inom jordbruk, skogsbruk och vattenbruk.....	20
5	Nedsättningen åstadkoms på olika sätt för skepp och båtar .....	21
6	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser.....	23
7	Offentligfinansiella och andra effekter .....	23
7.1	Effekter för företagen .....	24
7.2	Effekter för miljön.....	24
7.3	Effekter för myndigheter och allmänna förvaltningsdomstolar.....	25
8	Författningskommentar .....	26

# 1 Lagförslag

## 1.1 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 1 kap. 11 a §, 6 a kap. 1 och 2 a §§ och 9 kap. 2 § lagen (1994:1776) om skatt på energi ska ha följande lydelse, dels att det ska införas en ny paragraf, 7 kap. 7 §, av följande lydelse.

*Lydelse enligt promemorian Den Föreslagen lydelse särskilda norrlandsskattenivån och vissa statsstödskrav på elskatteområdet*

### **1 kap.**

#### **11 a §**

I fråga om energiskatt och koldioxidskatt på bränslen samt energiskatt på elektrisk kraft förstås med stödordning sådant statligt stöd enligt artikel 107.1 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt som utgörs av skattebefrielse för vart och ett av de ändamål som anges i följande bestämmelser i denna lag:

1. 6 a kap. 1 § 9 a och 17 a,

2. 6 a kap. 1 § 9 b och 3 §,

3. 6 a kap. 1 § 10,

4. 6 a kap. 1 § 11,

5. 6 a kap. 1 § 13,

6. 6 a kap. 1 § 17 b,

7. 6 a kap. 2 a § 1,

8. 6 a kap. 2 a § 2,

*7. 6 a kap. 2 a § 1 och 7 kap. 7 § första stycket 1,*

*8. 6 a kap. 2 a § 2 och 7 kap. 7 § första stycket 2,*

9. 6 a kap. 2 b och 2 c §§,

10. 7 kap. 3 a och 3 c–3 d §§,

11. 7 kap. 4 §,

12. 11 kap. 9 § första stycket 8 och 14 § första stycket 1,

13. 11 kap. 9 § första stycket 9 och 14 § första stycket 2,

14. 11 kap. 9 § första stycket 10,

15. 11 kap. 12 §,

16. 11 kap. 12 a §,

17. 11 kap. 14 § första stycket 3.

*Lydelse enligt lagrådsremissen Vissa statsstödskrav på  
bränsleskatteområdet*

**6 a kap.**

1 §

Bränsle som används för nedan angivna ändamål, i förekommande fall med undantag för vissa bränsleslag, ska helt eller delvis befrias från skatt enligt följande, om inte annat anges.

Ändamål	Bränsle som inte ger befrielse	Befrielse från energiskatt	Befrielse från koldioxid-skatt	Befrielse från svavel-skatt
1. Förbrukning a) för annat ändamål än som motorbränsle eller som bränsle för uppvärmning		100 procent	100 procent	100 procent
b) i metallurgiska processer under förutsättning att det ingående materialet genom uppvärmning i ugnar förändras kemiskt eller dess inre fysikaliska struktur förändras eller bibehålls i skänkar eller liknande kärl		100 procent	100 procent	100 procent
c) i annat fall än som avses i a eller b, då bränslet i en och samma process används både som bränsle för uppvärmning och för annat ändamål än som motorbränsle eller bränsle för uppvärmning		100 procent	100 procent	100 procent
2. Förbrukning i tåg eller annat spårbundet färdmedel	Bensin, bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b	100 procent	100 procent	100 procent
3. Förbrukning i skepp, när skeppet inte används för privat ändamål	Bensin, bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b	100 procent	100 procent	100 procent
4. Förbrukning i båt för vilken medgivande enligt 2 kap. 9 § eller fiskelicens som inte är	Bensin, bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b	100 procent	100 procent	100 procent

Ändamål	Bränsle som inte ger befrielse	Befrielse från energiskatt	Befrielse från koldioxid-skatt	Befrielse från svavel-skatt
begränsad till fiske enbart i enskilt vatten meddelats enligt fiskelagen (1993:787), när båten inte används för privat ändamål				
5. Förbrukning i				
a) luftfartyg, när luftfartyget inte används för privat ändamål	Andra bränslen än flygfotogen (KN-nr 2710 19 21)	100 procent	100 procent	100 procent
b) luftfartygsmotorer i provbädd eller liknande anordning	Andra bränslen än flygbensin (KN-nr 2710 11 31) och flygfotogen	100 procent	100 procent	100 procent
6. Förbrukning vid framställning av energiprodukter eller andra produkter för vilka skatteplikt har inträtt för tillverkaren		100 procent	100 procent	100 procent
7. Förbrukning för framställning av skattepliktig elektrisk kraft	Bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b	100 procent	100 procent	–
8. –		–	–	–
9. Om skattebefrielse inte följer av tidigare punkter, förbrukning för annat ändamål än drift av motordrivna fordon vid tillverkningsprocessen i industriell verksamhet	Bensin, råttallolja, bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b			
a) i en anläggning för vilken utsläppsrätter ska överlämnas enligt 6 kap. 1 § lagen (2004:1199) om handel med utsläppsrätter		70 procent	100 procent	–
b) i andra fall än som avses under a		70 procent	20 procent	–
10. Om skattebefrielse inte följer av tidigare	Bensin, råttallolja, bränsle som	70 procent	20 procent	–

Ändamål	Bränsle som inte ger befrielse	Befrielse från energiskatt	Befrielse från koldioxid-skatt	Befrielse från svavel-skatt
punkter, förbrukning för annat ändamål än drift av motordrivna fordon i yrkesmässig vattenbruksverksamhet	avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b			
11. Om skattebefrielse inte följer av tidigare punkter, förbrukning för annat ändamål än drift av motordrivna fordon i yrkesmässig jordbruks- eller skogsbruksverksamhet	Bensin, råttallolja, bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b	70 procent	20 procent	–
12. Om skattebefrielse inte följer av tidigare punkter, förbrukning i sodapannor eller i lutpannor		–	–	100 procent
13. Förbrukning vid tillverkningsprocessen i gruvindustriell verksamhet för drift av andra motordrivna fordon än personbilar, lastbilar och bussar	Andra bränslen än bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b	89 procent	40 procent	–
14. –	–	–	–	–
15. –	–	–	–	–
16. Förbrukning i processer för framställning av andra mineraliska ämnen än metaller under förutsättning att det ingående materialet genom uppvärmning i ugnar förändras kemiskt eller dess inre fysikaliska struktur förändras		100 procent	100 procent	100 procent
17. Om skattebefrielse inte följer av tidigare punkter, förbrukning för framställning av värme i en anläggning för vilken utsläppsrätter ska överlämnas enligt 6 kap. 1 § lagen om	Råttallolja och bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b			

Ändamål	Bränsle som inte ger befrielse	Befrielse från energiskatt	Befrielse från koldioxid-skatt	Befrielse från svavel-skatt
handel med utsläppsrätter				
a) i kraftvärme-produktion		70 procent	100 procent	–
b) i annan värmeproduktion		–	20 procent	–

*Föreslagen lydelse*

**6 a kap.**

1 §

Bränsle som används för nedan angivna ändamål, i förekommande fall med undantag för vissa bränsleslag, ska helt eller delvis befrias från skatt enligt följande, om inte annat anges.

Ändamål	Bränsle som inte ger befrielse	Befrielse från energiskatt	Befrielse från koldioxid-skatt	Befrielse från svavel-skatt
1. Förbrukning		100 procent	100 procent	100 procent
a) för annat ändamål än som motorbränsle eller som bränsle för uppvärmning				
b) i metallurgiska processer under förutsättning att det ingående materialet genom uppvärmning i ugnar förändras kemiskt eller dess inre fysikaliska struktur förändras eller bibehålls i skänkar eller liknande kärl		100 procent	100 procent	100 procent
c) i annat fall än som avses i a eller b, då bränslet i en och samma process används både som bränsle för uppvärmning och för annat ändamål än som motorbränsle eller bränsle för uppvärmning		100 procent	100 procent	100 procent
2. Förbrukning i tåg eller annat spårbundet färdmedel	Bensin, bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b	100 procent	100 procent	100 procent
3. Förbrukning i skepp, när skeppet	Bensin, bränsle som	100 procent	100 procent	100 procent



Ändamål	Bränsle som inte ger befrielse	Befrielse från energiskatt	Befrielse från koldioxid-skatt	Befrielse från svavel-skatt
inte används för privat ändamål	avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b			
4. Förbrukning i båt för vilken medgivande enligt 2 kap. 9 § lämnats eller för vilken fiskelicens som inte är begränsad till fiske enbart i enskilt vatten meddelats enligt fiskelagen (1993:787), när båten inte används för privat ändamål	Bensin, bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b	100 procent	100 procent	100 procent
5. Förbrukning i				
a) luftfartyg, när luftfartyget inte används för privat ändamål	Andra bränslen än flygfotogen (KN-nr 2710 19 21)	100 procent	100 procent	100 procent
b) luftfartygsmotorer i provbädd eller liknande anordning	Andra bränslen än flygbensin (KN-nr 2710 11 31) och flygfotogen	100 procent	100 procent	100 procent
6. Förbrukning vid framställning av energiprodukter eller andra produkter för vilka skatteplikt har inträtt för tillverkaren		100 procent	100 procent	100 procent
7. Förbrukning för framställning av skattepliktig elektrisk kraft	Bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b	100 procent	100 procent	–
8. –		–	–	–
9. Om skattebefrielse inte följer av tidigare punkter, förbrukning för annat ändamål än drift av motordrivna fordon vid tillverkningsprocessen i industriell verksamhet	Bensin, råtallolja, bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b			
a) i en anläggning för vilken utsläppsrätter ska överlämnas enligt 6 kap. 1 § lagen		70 procent	100 procent	–

Ändamål	Bränsle som inte ger befrielse	Befrielse från energiskatt	Befrielse från koldioxid-skatt	Befrielse från svavel-skatt
(2004:1199) om handel med utsläppsrätter				
b) i andra fall än som avses under a		70 procent	20 procent	–
10. Om skattebefrielse inte följer av tidigare punkter, förbrukning för annat ändamål än drift av motordrivna fordon i yrkesmässig vattenbruksverksamhet	Bensin, råttallolja, bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b	70 procent	20 procent	–
11. Om skattebefrielse inte följer av tidigare punkter, förbrukning för annat ändamål än drift av motordrivna fordon i yrkesmässig jordbruks- eller skogsbruksverksamhet	Bensin, råttallolja, bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b	70 procent	20 procent	–
12. Om skattebefrielse inte följer av tidigare punkter, förbrukning i sodapannor eller i lutpannor		–	–	100 procent
13. Förbrukning vid tillverkningsprocessen i gruvindustriell verksamhet för drift av andra motordrivna fordon än personbilar, lastbilar och bussar	Andra bränslen än bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b	89 procent	40 procent	–
14. –	–	–	–	–
15. –	–	–	–	–
16. Förbrukning i processer för framställning av andra mineraliska ämnen än metaller under förutsättning att det ingående materialet genom uppvärmning i ugnar förändras kemiskt eller dess inre fysikaliska struktur förändras		100 procent	100 procent	100 procent

Ändamål	Bränsle som inte ger befrielse	Befrielse från energiskatt	Befrielse från koldioxid-skatt	Befrielse från svavel-skatt
17. Om skattebefrielse inte följer av tidigare punkter, förbrukning för framställning av värme i en anläggning för vilken utsläppsrätter ska överlämnas enligt 6 kap. 1 § lagen om handel med utsläppsrätter	Råttolja och bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b			
a) i kraftvärmeproduktion		70 procent	100 procent	–
b) i annan värmeproduktion		–	20 procent	–

*Lydelse enligt lagrådsremissen*      *Föreslagen lydelse*  
*Vissa statsstödskrav på bränsle-*  
*skatteområdet*

2 a §

För drift av andra motordrivna fordon än personbilar, lastbilar och bussar medges befrielse från koldioxidskatt med 1 430 kronor per kubikmeter, om bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b förbrukas i yrkesmässig

1. jordbruks- eller skogsbruksverksamhet, eller
2. vattenbruksverksamhet.

För drift av *båtar och skepp samt* andra motordrivna fordon än personbilar, lastbilar och bussar medges befrielse från koldioxidskatt med 1 430 kronor per kubikmeter, om bränsle som avses i 2 kap. 1 § första stycket 3 b förbrukas i yrkesmässig

1. jordbruks- eller skogsbruksverksamhet, eller
2. vattenbruksverksamhet.

*Befrielsen enligt första stycket gäller också bränsle som avses 2 kap. 1 § första stycket 3 a, för vilket skatt har betalats, och som förbrukats för drift av skepp, båt för vilken medgivande enligt 2 kap. 9 § lämnats eller båt för vilken fiskelicens som inte är begränsad till fiske enbart i enskilt vatten meddelats enligt fiskelagen (1993:787).*

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**7 kap.**

7 §<sup>1</sup>

*Den som är skattskyldig enligt 4 kap. 1 § 10 a eller b får göra avdrag för koldioxidskatt med 1 430 kr per kubikmeter bränsle som avses i 2 kap. 1 § 3 a, för vilket skatt inte har betalats, om det förbrukats i yrkesmässig*

1. jordbruks- eller skogsbruksverksamhet, eller
2. vattenbruksverksamhet.

*Avdrag får dock göras endast om den skattskyldige inte är ett*

<sup>1</sup> Tidigare 7 kap. 7 § upphävd genom 2001:518.

*företag utan rätt till statligt stöd<sup>2</sup> och den skattskyldige lämnar uppgifter om stödmottagare<sup>3</sup> för sin verksamhet. Kravet på uppgifter om stödmottagare gäller endast om avdraget medför att den skattskyldiges sammanlagda nedsättningar enligt första stycket och 6 a kap. 2 a § per kalenderår uppgår till minst 15 000 euro i yrkesmässig vattenbruksverksamhet eller 200 000 euro i övriga fall.*

*Lydelse enligt lagrådsremissen Föreslagen lydelse  
Vissa statsstödskrav på  
bränsleskatteområdet*

## **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 från förbrukaren återbetalning av skatten på bränslet.

Återbetalning med stöd av 6 a kap. 1 § 9–11, 13 eller 17 eller med stöd av 6 a kap. 2 a, 2 b, 2 c eller 3 § medges endast om sökanden inte är ett företag utan rätt till statligt stöd. I dessa fall krävs även att sökanden lämnar uppgifter om sin verksamhet i enlighet med vad som framgår av 1 kap. 13 §, om återbetalning söks med belopp som medför att sökandens sammanlagda återbetalning inom stödordningen per kalenderår uppgår till minst

1. 15 000 euro i fall som avses i 6 a kap. 1 § 10 eller 2 a § 2, eller
2. 200 000 euro i övriga fall.

Återbetalning med stöd av 6 a kap. 1 § 9–11, 13 eller 17 eller med stöd av 6 a kap. 2 a, 2 b, 2 c eller 3 § medges endast om sökanden inte är ett företag utan rätt till statligt stöd. I dessa fall krävs även att sökanden lämnar uppgifter om sin verksamhet i enlighet med vad som framgår av 1 kap. 13 §, om återbetalning söks med belopp som medför att sökandens sammanlagda återbetalning, sammanräknat med avdrag enligt 7 kap. 7 §, inom stödordningen per kalenderår uppgår till minst

1. 15 000 euro i fall som avses i 6 a kap. 1 § 10 eller 2 a § 2 sammanräknat med avdrag enligt

<sup>2</sup> Enligt lydelsen av 1 kap. 12 § lagrådsremissen Vissa statsstödskrav på bränsleskatteområdet.

<sup>3</sup> Enligt lydelsen av 1 kap. 13 § lagrådsremissen Vissa statsstödskrav på bränsleskatteområdet.

7 kap. 7 § 2, eller

2. 200 000 euro i övriga fall.

Återbetalning med stöd av 6 a kap. 2 b § eller 2 c § medges endast i den utsträckning avdragsrätt inte följer av 7 kap. 3 §.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2017.
2. Beloppet som anges i 6 a kap. 2 a § ska vara 1 700 kronor per kubikmeter för sådan förbrukning som sker från och med den 1 januari 2017 till och med den 31 december 2018.
2. Beloppet som anges i 7 kap. 7 § första stycket ska vara 1 700 kronor per kubikmeter för sådan förbrukning som sker från och med den 1 januari 2017 till och med den 31 december 2018.
3. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

## 2 Bakgrund

### 2.1 EU:s energiskattedirektiv och lagen om skatt på energi

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, förkortat energiskattedirektivet, är ett unionsgemensamt ramverk för hur medlemsstaterna ska utforma sin nationella beskattning av bränslen och elektrisk kraft.

Grundregeln i energiskattedirektivet är att i princip all förbrukning av ett bränsle som drivmedel respektive för uppvärmning samt all förbrukning av elektrisk kraft ska beskattas. Utgångspunkten är att medlemsstaternas nationella beskattning av bränsle och elektrisk kraft ska uppfylla vissa i direktivet föreskrivna minimiskattenivåer. Samtidigt innehåller direktivet krav på obligatorisk skattebefrielse i vissa situationer och möjligheter för medlemsstaterna att ge fullständig eller partiell skattebefrielse i andra situationer.

Lagen (1994:1776) om skatt på energi, förkortad LSE, reglerar skatter på bränslen och elektrisk kraft. Skattereglerna är anpassade till energiskattedirektivet.

#### 2.1.1 Skattebefrielser i yrkesmässig jordbruks- skogsbruks- och vattenbruksverksamhet

Det finns ett flertal skattenedsättningar i LSE för bränslen och elektrisk kraft som används inom yrkesmässig jordbruks- skogsbruks- och vattenbruksverksamhet. För bränslen som förbrukas för annat ändamål än drift av motordrivna fordon ges nedsättning av energiskatten och koldioxidskatten (6 a kap. 1 § 10 och 11 LSE). I praktiken gäller denna nedsättning för bränsle som används för uppvärmning eller för drift av stationära motorer. Vidare medges i dag befrielse från koldioxidskatt med 1 700 kronor per kubikmeter för dieselbränsle som fram till och med den 31 december 2018 förbrukas inom yrkesmässig jordbruks- skogsbruks- och vattenbruksverksamhet för drift av andra motordrivna fordon än personbilar, lastbilar och bussar, se 6 a kap. 2 a § LSE samt punkten 2 i övergångsbestämmelserna till SFS 2015:747. För sådan förbrukning som sker för tid fr.o.m. den 1 januari 2019 gäller en befrielse om 1 430 kronor per kubikmeter dieselbränsle. Slutligen ges skattebefrielse på energiskatten ned till 0,5 öre per kilowattimme för elektrisk kraft som förbrukas inom de angivna sektorerna. Ingen av de ovan angivna nedsättningarna i LSE blir i allmänhet aktuella för bränsle som förbrukas i skepp eller båtar.

Nedsättningarna grundar sig på artikel 15.3 i energiskattedirektivet, som anger att medlemsstaterna får tillämpa en skattenivå ner till noll för

energiprodukter och elektricitet som används inom jordbruk, trädgårdsskötsel eller fiskodling samt inom skogsbruk.

### **2.1.2 Skattebefrielse för bränsle som används i skepp och båtar**

Av artikel 14.1.c i energiskattedirektivet framgår att medlemsstaterna ska skattebefria energiprodukter som levereras för användning som bränsle för sjöfart inom gemenskapens farvatten (inklusive fiske), annat än i privata nöjesfartyg, och elektricitet som framställs ombord på ett fartyg. Av samma artikel andra stycket framgår att med privat nöjesfartyg avses varje fartyg som används av dess ägare eller av den fysiska eller juridiska person som har nyttjanderätt till fartyget antingen via förhyring eller på något 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. Eftersom artikel 14.1.c är tvingande för medlemsstaterna anses skattebefrielsen inte utgöra ett statligt stöd, se närmare i avsnitt 3.1.

I svensk rätt har artikel 14.1.c genomförts genom bestämmelserna i 6 a kap. 1 § 3–4 samt 9 kap. 3 § 1–3 LSE, där det framgår att skattebefrielse ges från energiskatt, koldioxidskatt och svavelskatt när skepp och båtar används för annat än privat ändamål. Dessa bestämmelser tolkades tidigare så att skattebefrielse gavs för bränsle som förbrukas i transporter i yrkesmässig verksamhet, exempelvis båttransporter som hantverkare gör för att ta sig mellan arbetsställen. Efter att Europeiska kommissionen (kommissionen) påpekat att Sveriges tillämpning av skattebefrielsen för flygbränsle och fartygsbränsle var generösare än energiskattedirektivets bestämmelser, som de tolkats av EU-domstolen, har skattebefrielsen för bränsle som används i skepp och båtar (liksom i luftfartyg) begränsats. Ändringen, som trädde i kraft den 1 juli 2015, skedde genom att en definition av vad som avses med användning av skepp, båtar och luftfartyg för annat än privat ändamål infördes i 1 kap. 11 § LSE (prop. 2014/15:40, bet. 2014/15:SkU12, rskr. 2014/15:133). Enligt 1 kap. 11 § LSE är användning för privat ändamål annan användning än transport av passagerare eller varor mot ersättning eller tillhandahållande av andra tjänster mot ersättning, av offentliga myndigheter eller för offentliga myndigheters räkning, för yrkesmässigt fiske, användning av frivilliga försvarsorganisationer och ideella organisationer vid sjöräddning, brandövervakning och liknande verksamhet eller övning och utbildning för sådan verksamhet.

Ändringen har lett till att jordbrukare, vattenbrukare och skogsbrukare som använder skepp eller båtar i verksamheten, och inte tar betalt för dessa transporter, inte längre får använda skattebefriat bränsle vid transporterna. Fartygsbränsle som förbrukas för yrkesmässigt fiske är dock skattebefriat enligt 1 kap. 11 § 5 LSE. Detta beror på att bränsle som används i skepp och fartyg i yrkesmässigt fiske uttryckligen undantas från beskattning enligt artikel 14.1.c i energiskattedirektivet. Vattenbruksverksamhet ingår inte i begreppet yrkesmässigt fiske. Med anledning av detta har Jordbruksverket hemställt att fartygsbränsle som



används i yrkesmässig vattenbruksverksamhet ska skattebefrias på samma sätt som yrkesfiskarnas fartygsbränsle (Fi2015/04533/S2).

### **Skattebefrielsen åstadkoms på olika sätt för skepp och båtar**

Enligt märkningsdirektivet (rådets direktiv 95/60/EG av den 27 november 1995) ska all olja som beskattas lägre än landets normala drivmedelsskattesats vara märkt med ett EU-gemensamt märkämne. Därutöver får medlemsstaterna själva bestämma om de vill tillsätta färgämne i oljan. I Sverige är den lågbeskattade, märkta oljan grönfärgad. Av 2 kap. 1 § första stycket 3 a respektive 3 b LSE framgår att en lägre skatt ska betalas för sådan eldningsolja, dieselbrännolja, fotogen, m.m. som har försetts med märk- och färgämnen.

Fartyg vars skrov har en största längd av minst tolv meter och en största bredd av minst fyra meter kallas skepp. Andra fartyg kallas båtar (1 kap. 6 § LSE). Enligt 2 kap. 9 § första stycket LSE får bränsletank som förser motor på motordrivet fordon eller båt med bränsle inte innehålla oljeprodukt som är försedd med märkämne eller från vilken märkämnet har avlägsnats. Detta gäller dock inte båtar för vilka fiskelicens meddelats enligt fiskelagen (1993:787). Enligt tredje stycket samma paragraf kan beskattningsmyndigheten medge att bränsletank på båt som disponeras av statliga myndigheter får innehålla märkt olja, eller, om det finns särskilda skäl, även annan båt. Allt bränsle utom bensin och omärkt olja får förbrukas utan skatt i båtar som har medgivande enligt 2 kap. 9 § LSE eller fiskelicens enligt fiskelagen, när båtarna inte används för privat ändamål, 6 a kap. 1 § 4 LSE. Om omärkt olja förbrukas i båt kan återbetalning av skatten medges enligt regeln i 9 kap. 3 § 3 LSE när båten inte använts för privat ändamål, dock inte för båtar med fiskelicens.

Skattebefrielsen kan också åstadkommas genom att aktören godkänns som skattebefriad förbrukare enligt 8 kap. 1 § LSE. Den som är skattskyldig har rätt till avdrag om bränslet levereras till ett skepp, till en båt med fiskelicens eller medgivande enligt 2 kap. 9 § LSE, eller till en skattebefriad förbrukare, se 7 kap. 1 § 3–5 LSE. Motsvarande gäller om den skattskyldige själv förbrukat bränslet för angivet ändamål, se 7 kap. 1 § 2 LSE.

Den 1 januari 2016 begränsades möjligheten att använda märkt olja i båtar (se prop. 2015/16:1, s. 309). Ändringen skedde för att möjligheten att använda märkt olja i båt skulle ligga i linje med skattebefrielsen för fartygsbränsle efter ändringen den 1 juli 2015 och innebär att båten måste användas uteslutande för annat än privat ändamål för att få medgivande att använda märkt olja. Samtidigt gjordes förtydligande ändringar som innebär att om bränsle förvärvas utan skatt eller med lägre skatt till skepp, båtar eller luftfartyg och bränslet förbrukas för privat ändamål, blir förvärvaren skattskyldig för den skatt som ska betalas på det bränsle som förbrukats för privat ändamål. Om ingen skatt eller den skatt som gäller för märkt olja har betalats för bränslet, blir förbrukaren skattskyldig enligt den högre skattesatsen för omärkt olja om bränslet förbrukas för privat ändamål.

## 3 EU:s statsstödsregler

### 3.1 Befrielser från energiskatt och koldioxidskatt kan utgöra statligt stöd

Befrielse från energiskatt och koldioxidskatt kan vara utformade så att de utgör statligt stöd i den mening som avses i artikel 107.1 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, förkortat EUF-fördraget. Huvudregeln är att kommissionen, utifrån EU:s regler om statsstöd, måste pröva och godkänna åtgärdernas förenlighet med den inre marknaden innan de kan träda i kraft.

Kommissionen har på senare år sökt förenkla förfarandet kring statsstödsprövningen. Kommissionen har antagit förordningar på olika områden, varigenom vissa kategorier av stöd har ansetts förenliga med EUF-fördraget under förutsättning att vissa villkor uppfylls (s.k. gruppundantagsförordningar). I dessa fall kan medlemsstaterna, på de villkor som anges i förordningen, införa åtgärder inom ramen för förordningen utan att behöva iaktta det normala förfarandet med föranmälan och kommissionens godkännande av åtgärderna.

#### 3.1.1 Gruppundantagsförordningarna

Flertalet stöd i form av befrielse från energiskatt och koldioxidskatt rymms inom tillämpningsområdet för två olika gruppundantagsförordningar, antingen kommissionens förordning (EU) nr 651/2014 av den 17 juni 2014 genom vilken vissa kategorier av stöd förklaras förenliga med den inre marknaden enligt artiklarna 107 och 108 i fördraget (EUT L 187, 26.6.2014, s. 1), förkortad GBER, eller kommissionens förordning (EU) nr 1388/2014 av den 16 december 2014 genom vilken vissa kategorier av stöd till företag som är verksamma inom produktion, beredning och saluföring av fiskeri- och vattenbruksprodukter förklaras förenliga med den inre marknaden enligt artiklarna 107 och 108 i fördraget (EUT L 369, 24.12.2014, s. 37), förkortad FIBER. FIBER är tillämplig på stöd som beviljas små och medelstora företag som är verksamma inom produktion, beredning och saluföring av fiskeri- och vattenbruksprodukter om stödet inte överstiger vissa tröskelvärden, se artikel 1.1 och artikel 2. Enligt både GBER och FIBER gäller att stöd inte får beviljas företag som befinner sig i svårigheter. Stöd får inte heller betalas ut till företag som är föremål för ett oreglerat återbetalningskrav till följd av ett kommissionsbeslut som förklarar ett stöd olagligt och oförenligt med den inre marknaden, se artikel 1.4 i GBER samt artikel 1.3 i FIBER.

Av artikel 44 i GBER framgår att stödordningar i form av nedsättning av miljöskatter som uppfyller villkoren i energiskattedirektivet ska anses vara förenliga med den inre marknaden i den mening som avses i artikel 107.3 i EUF-fördraget, och ska undantas från anmälningsskyldigheten i artikel 108.3 i EUF-fördraget, om villkoren i artikel 44 och i kapitel I är uppfyllda. Vidare framgår att de som beviljas skattenedsättningen ska väljas på grundval av transparenta och objektiva kriterier och ska betala

åtminstone den respektive minimiskattenivå som fastställs i energiskattedirektivet. För vattenbruksverksamhet gäller enligt artikel 45 i FIBER att stöd i form av skattebefrielser eller skattenedsättningar som antas av medlemsstaterna i enlighet med artikel 15.3 i energiskattedirektivet ska vara förenliga med den inre marknaden i den mening som avses i artikel 107.3 c och undantas från anmälningsskyldigheten i artikel 108.3 i EUF-fördraget, under förutsättning att de villkor som föreskrivs i energiskattedirektivet och i kapitel 1 i FIBER är uppfyllda. Vidare framgår att de som beviljas skattenedsättning ska väljas ut på grundval av transparenta och objektiva kriterier och att de, i tillämpliga fall, ska betala åtminstone den respektive minimiskattenivå som fastställs i energiskattedirektivet.

### **3.1.2 Offentliggörande och information**

Enligt artikel 9.1 i GBER samt artikel 9 i FIBER är medlemsstaterna skyldiga att se till att viss information offentliggörs på en övergripande webbplats för statligt stöd på nationell eller regional nivå. De uppgifter som ska offentliggöras är dels viss sammanfattande information om själva stödåtgärden och den fullständiga texten till stödåtgärden, dels viss tillkommande information om varje beviljat individuellt stöd som överstiger 30 000 euro för stöd som omfattas av FIBER och som överstiger 500 000 euro i övriga fall. Den tillkommande informationen rör exempelvis företagets organisationsnummer, vilken typ av företag (små eller medelstora respektive stora) det rör sig om och inom vilken region stödmottagaren är belägen. Medlemsstaterna är skyldiga att iaktta kraven avseende insamlande av uppgifter rörande offentlighet och information enligt ovan fr.o.m. den 1 juli 2016.

För att uppfylla kraven som statsstödsregelverket ställer har i lagrådsremissen Vissa statsstödskrav på bränsleskatteområdet föreslagits ändringar i LSE när det gäller bränsleskattestöd (Fi2016/00854/S2). Motsvarande krav när det gäller elskattestöd föreslås i SOU 2015:87 och Regeringskansliets promemoria Den särskilda norrlandsskattenivån och vissa statsstödskrav på elskatteområdet (Fi2016/00836/S2). I lagrådsremissen föreslås bland annat att en definition på företag utan rätt till statligt stöd införs i LSE, samt att stödmottagande företag ska lämna vissa uppgifter för att få skattenedsättningar. Det sistnämnda kravet gäller dock bara om det sammanlagda skattestöd som företaget fått under en viss period överstiger vissa beloppsgränser.

## 4 Samma skatt på dieselbränsle som förbrukas i fartyg och arbetsmaskiner inom jordbruk, skogsbruk och vattenbruk

**Promemorians förslag:** Dieselbränsle som förbrukas i skepp och båtar i yrkesmässig jordbruks- skogsbruks- och vattenbruksverksamhet beskattas på samma sätt som dieselbränsle som förbrukas i arbetsmaskiner i de angivna sektorerna.

**Skälen för förslaget:** Många av de transporter som sker inom yrkesmässig jordbruks- skogsbruks- och vattenbruksverksamhet är sådana att förbrukningen anses ske för privat ändamål enligt definitionen i 1 kap. 11 § LSE. De får därför inte ske med skattebefriat bränsle. Exempel på sådana transporter är när vattenbruksföretag använder båt för att ta hand om fisk- och skaldjursanläggningar. Vattenbruksföretag konkurrerar på samma marknad som yrkesfiskare och skillnaden i skattenivå innebär en konkurrensnackdel för vattenbrukarna. Även i jordbruks- och skogsbruksverksamhet förekommer att exempelvis skärgårdsjordbrukare använder båtar och skepp för att frakta djur, foder och liknande mellan öar.

Som redogjorts för i avsnitt 2.1.2 ger artikel 15.3 i energiskattedirektivet möjlighet att tillämpa en nedsatt skattenivå för bränsle som förbrukas inom yrkesmässig jordbruks- skogsbruks- och vattenbruksverksamhet. I Sverige tillämpas flera skattenedsättningar inom de angivna sektorerna med stöd av artikel 15.3, bland annat på dieselbränsle som används i arbetsmaskiner, se 6 a kap. 2 a § LSE. Artikel 15.3 är dock inte begränsad till vissa typer av bränslen eller användningsområden inom den aktuella verksamheten, och kan alltså tillämpas även på bränsle som används i skepp och båtar. Det finns inga tungt vägande skäl för att behandla dieselbränsle som används i arbetsmaskiner på ett förmånligare sätt än sådant dieselbränsle som används i skepp och båtar inom verksamheten.

En nedsatt skattenivå enligt artikel 15.3 är att anse som ett statligt stöd. Om minimiskattenivåerna som gäller enligt energiskattedirektivet respekteras är skattenedsättningarna dock med stöd av artikel 44 i GBER och artikel 45.2 i FIBER undantagna från den anmälningsskyldighet som normalt gäller för statliga stöd. Den skattenivå som gäller för dieselbränsle enligt 2 kap. 1 § 3 LSE ligger över den tillämpliga minimiskattenivå som gäller för sådant bränsle enligt energiskattedirektivet. Om denna skattenivå tillämpas även för fartygsbränsle är alltså stöden undantagna från den anmälningsskyldighet som vanligen gäller för statliga stöd. Att använda sig av en befintlig skattenivå förenklar också både för företagen och för Skatteverket.

Som redogjorts för i avsnitt 3.1 får statligt stöd inte ges till företag i svårigheter. Nedsättningen måste därför villkoras så att den inte ges till företag i svårigheter, se vidare i avsnitt 5. Enligt FIBER gäller vidare att stödet bara får ges till små och medelstora företag och att stödet inte får överstiga vissa tröskelvärden, se artikel 1.1 samt artikel 2. Dessa begränsningar bedöms dock inte vara aktuella för en skattenedsättning

för bränsle i vattenbruksverksamhet, med hänsyn till omfattningen av vattenbruksverksamhet i Sverige. Nedsättningen måste också villkoras av att det stödmottagande företaget lämnar vissa uppgifter om stödbeloppet uppgår till vissa belopp, vilket hänger samman med kravet på offentliggörande och information om stödbelopp som överstiger vissa nivåer, se avsnitt 3.1.2. Kravet på uppgiftslämnande gäller om det stödmottagande företaget har tagit emot stöd som för respektive stödordning per kalenderår uppgår till minst 15 000 euro i fall som rör skattebefrielse till vattenbruk och till 200 000 euro i övriga fall.

Mot bakgrund av det som anges ovan föreslås att dieselbränsle som används i skepp och båtar inom yrkesmässig jordbruks- skogsbruks- och vattenbruksverksamhet ska beskattas på samma sätt som dieselbränsle som används i arbetsmaskiner inom sektorerna. Skattenedsättningen bör alltså gälla för bränsle enligt 2 kap. 1 § 3 LSE (eldningsolja, dieselbrännolja, fotogen, m.m.) som förbrukas i skepp och båtar som används i de aktuella verksamheterna. Ingen skattenedsättning bör ges för bensen.

Förslaget föranleder att en ny paragraf, 7 kap. 7 §, införs i LSE och att ändringar sker i 1 kap. 11 a §, 6 a kap. 2 a § och 9 kap. 2 § LSE i de lydelse som föreslås i lagrådsremissen Vissa statsstödskrav på bränsleskatteområdet.

## 5 Nedsättningen åstadkoms på olika sätt för skepp och båtar

**Promemorians förslag:** Båtar utan fiskelicens eller medgivande att använda märkt olja får nedsättningen genom återbetalning av koldioxidskatten. Skepp, båtar med fiskelicens och båtar med medgivande att använda märkt olja får nedsättningen genom återbetalning eller avdrag.

**Skälen för förslaget:** Eftersom olika regler gäller beroende på om det är fråga om skepp, båt med fiskelicens, båt med medgivande att använda märkt olja eller annan båt som används yrkesmässigt måste en skattenedsättning för bränsle som används i skepp och båtar för yrkesmässig jordbruks- skogsbruks- och vattenbruksverksamhet åstadkommas på olika sätt.

För båtar som saknar fiskelicens eller medgivande att använda märkt olja föreslås att nedsättningen sker ges genom att förbrukaren ansöker om återbetalning av skatten på samma sätt som för dieselbränsle som används i arbetsmaskiner, se 6 a kap. 2 a § LSE. Återbetalning medges med samma belopp som för det dieselbränsle som används i arbetsmaskinerna.

I skepp, båtar med fiskelicens och båtar med medgivande att använda märkt olja får obeskattad, märkt olja användas enligt 6 a kap. 1 § 3–4 LSE, när skeppet eller båten inte används för privat ändamål. I de fall då oljan köpts utan skatt finns det ingen skatt att återbetala. Förbrukaren är

dock skattskyldig för sådan förbrukning som sker för privat ändamål, däribland förbrukning i jordbruks- skogsbruks- och vattenbruksverksamhet, se 4 kap. 1 § 10 a–b och 2 kap. 1 § tredje stycket LSE, och ska alltså betala in skatt i efterhand för förbrukning som skett för privat ändamål. Även i de fall beskattad, märkt olja köpts in och skeppet eller båten används för privat ändamål blir förbrukaren skattskyldig enligt skattesatsen för omärkt olja, se 2 kap. 1 § tredje stycket 2 LSE. I praktiken blir det då fråga om betalning av energiskatt, eftersom koldioxidskatten är densamma för omärkt och märkt olja, se 2 kap. 1 § 3 a och b LSE. Slutligen förekommer att beskattad, omärkt olja köps in till skepp och båtar med fiskelicens eller medgivande, om förbrukaren avser att använda skeppet eller båten för privat ändamål.

I de fall beskattat, märkt dieselbränsle förbrukats i yrkesmässig jordbruks- skogsbruks- eller vattenbruksverksamhet i skepp, båt med fiskelicens eller båt med medgivande föreslås nedsättningen ske på samma sätt som för andra båtar, dvs. genom återbetalning av skatten på samma sätt som för dieselbränsle som används i arbetsmaskiner. Även i de fall beskattat, märkt dieselbränsle förbrukats i yrkesmässig jordbruks- skogsbruks- eller vattenbruksverksamhet i skepp, båt med fiskelicens eller båt med medgivande föreslås nedsättningen ske på samma sätt som för andra båtar, dvs. genom återbetalning av koldioxidskatten på samma sätt som för dieselbränsle som används i arbetsmaskiner.

I de fall obeskattat, märkt dieselbränsle förbrukats i yrkesmässig jordbruks- skogsbruks- eller vattenbruksverksamhet i skepp, båt med fiskelicens eller båt med medgivande blir förbrukaren, som ovan redogjorts för, skattskyldig för det bränsle som används för privat ändamål. Detta bör gälla även fortsättningsvis. Dessa förbrukare föreslås få del av nedsättningen genom att de får göra avdrag för koldioxidskatten med 1 430 kronor per kubikmeter dieselbränsle (för åren 2017 och 2018 är beloppet 1 700 kronor, se vidare avsnitt 6) som de är skattskyldiga för.

Som redogjorts för bl.a. i avsnitt 4 får inte statligt stöd ges till företag i svårigheter. Det föreslås därför att återbetalning respektive avdrag inte får beviljas om företaget är ett företag utan rätt till statligt stöd enligt 1 kap. 12 § LSE i den lydelse som föreslås i lagrådsremissen Vissa statsstödskrav på bränsleskatteområdet. Vidare föreslås att nedsättningen villkoras av att företaget lämnar uppgifter om stödmottagaren enligt 1 kap. 13 § LSE i den lydelse som föreslås i lagrådsremissen Vissa statsstödskrav på bränsleskatteområdet, om företagets sammanlagda stödbelopp överstiger vissa beloppsgränser, 15 000 kronor för vattenbruksföretag och 200 000 euro för jordbruks- och skogsbruksföretag. Om företaget använder både märkt och omärkt olja, exempelvis för att både båtar och skepp används i verksamheten, ska återbetalning på den omärkta oljan räknas samman med avdrag på koldioxidskatten på den märkta oljan inom respektive stödordning. Av 1 kap. 11 § 7 och 8 LSE framgår att dieselskattenedsättning inom jordbruk och skogsbruk är en stödordning och dieselskattenedsättning inom vattenbruk är en annan stödordning.

Slutligen föreslås en språklig ändring i 6 a kap. 1 § 4 LSE, så att det tydligare framgår att fiskelicens meddelas enligt fiskelagen och medgivande att använda märkt olja lämnas enligt 2 kap. 9 § LSE.

Förslaget föranleder att en ny paragraf, 7 kap. 7 §, införs i LSE, och att ändringar sker i 6 a kap. 1 och 2 a §§ samt 9 kap. 2 § LSE i de lydelse som föreslås i lagrådsremissen Vissa statsstödskrav på bränsleskatteområdet.

## 6 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

**Promemorians förslag:** Ändringarna träder i kraft den 1 januari 2017.

**Skälen för förslaget:** Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2017. Äldre bestämmelser bör fortfarande gälla för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

I fall som avses i 6 a kap. 2 a § LSE, dvs. skattebefrielse för dieselbränsle i yrkesmässig jordbruks-, skogsbruks- och vattenbruksverksamhet, gäller att befrielse från koldioxidskatt är 1 700 kronor per kubikmeter för sådan förbrukning som sker från och med den 1 januari 2016 till och med den 31 december 2018 (se prop. 2015/16:1, bet. 2015/16:FiU1, rskr. 2015/16:51, SFS 2015:747). Genom en övergångsbestämmelse säkerställs att det beloppet, efter de nu föreslagna ändringarna av paragrafen, gäller även fortsättningsvis. På motsvarande sätt föreslås en övergångsbestämmelse till 7 kap. 7 § LSE som säkerställer att det beloppet gäller under den angivna tiden för skepp och båtar med fiskelicens eller medgivande att använda märkt olja, dvs. de förbrukare som får del av nedsättningen genom avdrag på koldioxidskatten.

## 7 Offentligfinansiella och andra effekter

### 1.1 Offentligfinansiella effekter

En nedsättning av koldioxidskatten på dieselbränsle som förbrukas i båtar och skepp i jordbruk-, skogsbruk och vattenbruksverksamhet till den nivå som i dag gäller för andra fordon än personbilar och bussar leder till minskade skatteintäkter.

Effekten kan förväntas vara störst för vattenbruken. Det finns enligt Jordbruksverkets uppskattningar ca 100 aktiva vattenbruksföretag som använder skepp eller båt i någon större utsträckning. Dessa beräknas använda ca 275 kubikmeter dieselbränsle per år. Om dessa beviljas återbetalning eller nedsättning av skatten på använt dieselbränsle med 1 700 kronor per kubikmeter blir den offentligfinansiella effekten ca 0,5 miljoner kronor i minskade skatteintäkter. Från och med 2019 då återbetalningen respektive nedsättningen sänks till 1 430 kronor per

kubikmeter använt dieselbränsle blir den offentligfinansiella effekten av förslaget ca 0,4 miljoner kronor per år.

Omfattningen av användningen av båtar och skepp i jordbruks- och skogsbruksföretag är okänd, men uppskattas som liten. Den offentligfinansiella effekten av en nedsättning även för dieselbränsle i båtar och skepp beräknas därför understiga 0,5 miljoner kronor.

Sammantaget beräknas den offentligfinansiella effekten av förslaget till ca en miljon kronor.

## 7.1 Effekter för företagen

Förslaget påverkar vattenbruksföretag och jordbruks- eller skogsbruksföretag som använder båt eller skepp i verksamheten. Förslaget bedöms ha störst inverkan på vattenbruksföretagen.

Den ändring som trädde i kraft den 1 juli 2015 beräknas leda till att ett genomsnittligt vattenbruksföretag som har båt eller skepp får betala ca 20 000 kronor mer i skatt per år. Skatteintäkterna beräknas öka med ca 2 miljoner kronor till följd av den ändringen. Den nu föreslagna förändringen medför att det genomsnittliga vattenbruksföretagets skatt reduceras med ca 5 000 kronor per företag och år. Det är inte klarlagt hur denna förändring fördelas mellan vattenbruksföretagen utan uppskattningen baseras på ett genomsnittligt företag.

För jordbruks- och skogsbruksföretag innebär möjligheten att även få återbetalning av koldioxidskatten på dieselbränsle som används i båtar en minskad kostnad men effekten har inte kunnat kvantifieras då omfattningen av fartygsanvändningen inom jordbruks- och skogsbruksverksamhet inte är känd.

För de aktörer som använder båtar med omärkt dieselbränsle bör ändringen inte medföra någon större administrativ börda, eftersom återbetalningen sker på samma sätt som redan i dag sker beträffande dieselbränsle i arbetsmaskiner. För de aktörer som använder skepp eller sådana båtar som får använda märkt dieselbränsle bör den administrativa bördan inte heller öka nämnvärt jämfört med i dag. Sådana förbrukare blir i nuläget skattskyldiga för sådan förbrukning som sker i jordbruks- skogsbruks- och vattenbruksverksamhet. Förslaget innebär att de fortfarande är skattskyldiga för denna förbrukning, men får göra avdrag på koldioxidskatten med 1 430 kronor per kubikmeter dieselbränsle (1 700 kronor för åren 2017 – 2018).

Eftersom åtgärden berör förhållandevis få företag bedöms förslagen inte ha någon påverkan på jämställdheten.

## 7.2 Effekter för miljön

Energi- och koldioxidskatten på fossila drivmedel och bränslen har vid sidan av det fiskala syftet en viktig miljö- och resursstyrande effekt. Skattefrihet motverkar styrningen mot klimat- och miljömålen och bör begränsas till undantagsfall eller där EU-rätten så kräver.



Det är angeläget att kostnaden för att använda fossila bränslen även i jordbruk, skogsbruk och vattenbruk är så pass hög att det bidrar till att användningen av båtar och skepp begränsas till för verksamheten nödvändig användning. En nedsättning av koldioxidskatten på dieselbränsle enligt förslaget innebär att kostnaden för att använda dieseldrivna båtar och skepp i verksamheten minskar. Detta skulle kunna leda till ökad förbrukning av dieselbränsle med negativa miljö- och klimateffekter som följd. Då nedsättningen begränsas på föreslaget sätt till 1 430 kronor (1 700 kronor under åren 2017 – 2018) per kubikmeter kvarstår dock en stor del av kostnaden för bränslet och skattens miljöstyrande effekt kvarstår därför också till stor del. Det kan därför antas att nedsättningen inte får någon större effekt på förbrukningen av dieselbränsle och effekterna för miljön blir därför begränsade.

### 7.3 Effekter för myndigheter och allmänna förvaltningsdomstolar

Förslaget kan medföra vissa ökade kostnader för Skatteverket för kontroller, ändring av broschyrer och blanketter samt IT-system. Tillkommande kostnader för Skatteverket bedöms kunna 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.

## 8 Författningskommentar

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

#### 1 kap.

##### 11 §

I paragrafen anges de bestämmelser som innehåller sådana skattebefrielser på bränsleskatteområdet som utgör statligt stöd i den mening som avses i artikel 107.1 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt. De olika kategorierna av skattestöd definieras som stödordningar. Varje punkt i paragrafen avser en separat stödordning som antingen godkänts av kommissionen genom ett beslut eller som kommissionen underrättats om med användning av GBER respektive FIBER. Ändringen i *punkten 7* innebär att skattenedsättning för dieselbränsle som förbrukas i skepp, båtar med fiskelicens och båtar med medgivande att använda märkt olja innefattas i samma stödordning som nedsättningen på dieselbränsle i arbetsmaskiner inom jordbruks- och skogsbruksverksamhet. Ändringen i *punkten 8* innebär att motsvarande skattenedsättning innefattas i samma stödordning som nedsättningen på dieselbränsle i arbetsmaskiner inom vattenbruksverksamhet.

#### 6 a kap.

##### 1 §

Ändringen i *punkten 4* sker i förtydligande syfte.

##### 2 a §

I *första stycket* behandlas skattebefrielsen för bränsle enligt 2 kap. 1 § 3 b, dvs. omärkt dieselbränsle, som används i andra motordrivna fordon än personbilar, lastbilar och bussar i yrkemässig jordbruks- skogsbruks- och vattenbruksverksamhet. Genom ändringen i *första stycket* omfattas även båtar och skepp av möjligheten till återbetalning av en del av koldioxidskatten på bränslet. Av det nya *andra stycket* framgår att befrielse från koldioxidskatt även ges för märkt olja, om sådan köpts med skatt och förbrukats i skepp, båt med fiskelicens eller båt med medgivande. I dessa fall blir förbrukaren skattskyldig enligt 4 kap. 1 § 10 a eller b. Skattskyldigheten avser dock i praktiken bara energiskatten, eftersom koldioxidskattebeloppet är detsamma för märkt och omärkt dieselbränsle.

Av 9 kap. 2 och 7 §§ framgår att befrielsen enligt 6 a kap. 2 a § sker genom återbetalning, om annan än skattskyldig eller skattebefriad förbrukare har förbrukat bränsle på ett sätt som ger rätt till skattebefrielse. Av de ändringar som föreslås i lagrådsremissen Vissa statsstödskrav på bränsleskatteområdet avseende dessa paragrafer framgår vidare att återbetalning med stöd av 6 a kap. 2 a § medges endast om sökanden inte är ett företag utan rätt till statligt stöd. Vidare krävs, för att återbetalning ska ske, att sökanden lämnar uppgifter om sin verksamhet i enlighet med den i lagrådsremissen föreslagna 1 kap. 13 §, om återbetalning söks med belopp som medför att sökandens

sammanlagda skattenedsättning inom stödordningen per kalenderår uppgår till minst 15 000 euro i vattenbruksverksamhet, eller 200 000 euro i jordbruks- och skogsbruksverksamhet. Av 1 kap. 11 § 7 framgår att skattenedsättning för dieselbränsle som används i arbetsmaskiner, båtar och skepp i jordbruks- och skogsbruksverksamhet ingår i en och samma stödordning, och av 1 kap. 11 § 8 framgår att skattenedsättning för dieselbränsle som används i arbetsmaskiner, båtar och skepp i vattenbruksverksamhet ingår i en och samma stödordning. Vid beräkningen av stödbelopp inom respektive stödordning ska därför återbetalningar och avdrag avseende dieselbränsle som sker inom jordbruks- och skogsbruksverksamhet läggas ihop. På motsvarande sätt ska återbetalningar och avdrag avseende dieselbränsle som sker inom vattenbruksverksamhet läggas ihop.

## **7 kap.**

### **7 §**

I paragrafen, som är ny, behandlas nedsättningen på koldioxidskatten avseende märkt olja som köpts med skatt. Bestämmelsen gäller för skepp, båtar med fiskelicens och båtar med medgivande att använda märkt olja. Dessa förbrukare får köpa olja utan skatt när skeppet eller båten används för annat än privat ändamål, och blir skattskyldiga enligt 4 kap. 1 § 10 a eller b för den eventuella förbrukning som sker för privat ändamål. Av *första stycket* framgår att sådana förbrukare får göra avdrag för en del av koldioxidskatten (1 430 kronor per kubikmeter bränsle, dock 1 700 kronor per kubikmeter för åren 2017–2018), om förbrukningen av bränslet skett i yrkesmässig jordbruks- eller skogsbruksverksamhet (*punkten 1*) eller yrkesmässig vattenbruksverksamhet (*punkten 2*).

Av *andra stycket* framgår att få göras endast om sökanden inte är ett företag utan rätt till statligt stöd. Vad som är ett företag utan rätt till statligt stöd framgår av den i lagrådsremissen Vissa statsstödskrav på bränsleskatteområdet föreslagna 1 kap. 12 §. Vidare krävs, för att avdrag ska få göras, att sökanden lämnar uppgifter om sin verksamhet i enlighet med den i nämnda lagrådsremiss föreslagna 1 kap. 13 §, om avdrag söks med belopp som medför att sökandens sammanlagda återbetalning inom stödordningen per kalenderår uppgår till minst 15 000 euro i vattenbruksverksamhet, eller 200 000 euro i jordbruks- och skogsbruksverksamhet. Vid beräkningen av stödbeloppet ska skattebefrielse enligt 6 a kap. 2 a § läggas ihop med avdrag enligt 7 kap. 7 § inom respektive stödordning. Detta kan bli aktuellt för jordbrukare, skogsbrukare och vattenbrukare som använder både beskattat och obeskattat dieselbränsle, exempelvis för att de använder både skepp och båtar i verksamheten. Av 1 kap. 11 § 7 framgår att skattenedsättning för dieselbränsle som används i arbetsmaskiner, båtar och skepp i jordbruks- och skogsbruksverksamhet ingår i en och samma stödordning, och av 1 kap. 11 § 8 framgår att skattenedsättning för dieselbränsle som används i arbetsmaskiner, båtar och skepp i vattenbruksverksamhet ingår i en annan stödordning.

## **9 kap.**

### **2 §**

Av paragrafen framgår att återbetalning enligt 6 a kap. 2 a § är villkorad av att det stödmottagande företaget inte är ett företag utan rätt till statligt stöd enligt 1 kap. 12 §, samt att företaget i vissa fall lämnar uppgifter enligt 1 kap. 13 §. Det senare villkoret gäller bara om stödbeloppet uppgår till en viss summa per kalenderår och stödordning. Ändringen i *andra stycket* innebär att återbetalning enligt 6 a kap. 2 a § ska läggas samman med avdrag enligt 7 kap. 7 § när stödbeloppet per kalenderår och stödordning beräknas. Detta kan bli aktuellt för jordbrukare, skogsbrukare och vattenbrukare som använder både beskattat och obeskattat dieselbränsle, exempelvis för att de använder både skepp och båtar i verksamheten. För dessa kan det bli aktuellt att både ansöka om återbetalning enligt 6 a kap. 2 a § och göra avdrag för koldioxidskatten på bränsle enligt 7 kap. 7 §. Av 1 kap. 11 § 7 framgår att skattenedsättning för dieselbränsle som används i arbetsmaskiner, båtar och skepp i jordbruks- och skogsbruksverksamhet ingår i en och samma stödordning, och av 1 kap. 11 § 8 framgår att skattenedsättning för dieselbränsle som används i arbetsmaskiner, båtar och skepp i vattenbruksverksamhet ingår i en annan stödordning. Genom ändringen i *första stycket punkten 1* klargörs att vid beräkningen av stödbelopp inom respektive stödordning ska återbetalningar och avdrag avseende dieselbränsle som sker inom respektive stödordning läggas ihop.