

LAGRÅDET

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2003-10-07

Närvarande: f.d. regeringsrådet Karl-Ingvar Rundqvist, justitierådet Nina Pripp och regeringsrådet Göran Schäder.

Enligt en lagrådsremiss den 25 september 2003 (Finansdepartementet) har regeringen beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om skattereduktion för vissa miljöförbättrande installationer i småhus,
2. lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483).

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av departementssekreteraren Brita Löfgren Lewin.

Förslagen föranleder följande yttrande av Lagrådet

Förslaget till lag om skattereduktion för vissa miljöförbättrande installationer i småhus

2 §

Lagrådet hänvisar till vad som sägs sist under 6 §.

4 §

I paragrafen definieras vad som skall anses vara ett biobränsleeldat uppvärmningssystem. Vad som sägs i första stycket punkten 1, dvs. att anläggningen skall vara avsedd att eldas med biobränsle, förefaller därvid väl fylla det angivna syftet. Att anläggningen dessutom

enligt punkten 2 skall kunna värma upp såväl inomhusluften som vattnet i hela bostaden kan enligt Lagrådet godtas som ett krav för att anläggningen skall betraktas som ett "system". Enligt punkt 3 skall anläggningen dessutom uppfylla högt ställda krav på säkerhet och energieffektivitet samt ge låga utsläpp. Ett sådant villkor förefaller Lagrådet mer syfta till att anläggningen skall vara miljövänlig, och därför berättiga till skattereduktion, än att bidra till att definiera systemet som bibränsleeldat. Detsamma gäller kravet i andra stycket rörande förhållandet mellan ackumulatortankens och eldstadens respektive volymer. Det bör enligt Lagrådet mot denna bakgrund övervägas om inte de båda sist behandlade kraven systematiskt bättre hör hemma i 7 §, som anger just villkor för skattereduktion beträffande uppvärmningssystem.

Lagrådet vill i det sammanhanget fästa uppmärksamhet på att villkoret att anläggningen skall uppfylla högt ställda krav på säkerhet och energieffektivitet samt ge låga utsläpp är mycket allmänt hållet och att det helt överlämnas till rättstillämpningen att närmare precisera innebörden. I författningskommentaren anges endast att vissa namngivna miljömärkningar normalt anses uppfylla dessa krav. Det vore för såväl allmänheten som de rättstillämpande myndigheterna värdefullt om lagstiftaren kunde ge närmare anvisningar om hur dessa krav skall tolkas.

6 §

I paragrafen ges bestämmelser om vem som skall tillgodoräknas skattereduktionen. Enligt första stycket skall reduktionen tillgodoräknas den som ägt den ifrågavarande fastigheten och varit bosatt där "vid tiden för den miljöförbättrande installationen". Om det är ett privatbostadsföretag som är ägare "vid tidpunkten för installationen", tillgodoräknas enligt andra stycket företaget skattereduktionen under

förutsättning att en medlem eller en delägare är bosatt i småhuset. Av tredje stycket följer att det är en permanent bosättning som avses i båda fallen. Någon rätt till skattereduktion föreligger inte förrän den installation har gjorts för vilken reduktion begärs och betalning har skett (jfr 12 § första stycket 4 och tredje stycket).

Av 9 § framgår att det finns ett tak för skattereduktionen. Någon skyldighet för ägaren att i ett sammanhang utföra de installationer som ryms under taket finns inte. Ägaren kan t.ex. – under den tid som anges i 8 § – låta installera energieffektiva fönster i en del av sitt hus och en tid efter det att den installationen avslutats installera ytterligare sådana fönster.

I motiven (avsnitt 4.3) uttalas att huvudregeln bör vara att en fastighetsägare har rätt till skattereduktion under förutsättning att han gjort en viss slags installation på den fastighet där han är bosatt. Om det sker ägarebyte till ett och samma småhus under ett år och båda ägarna uppfyller kraven för att få skattereduktion, bör enligt remissen den totala reduktionen för småhuset fördelas utifrån vad var och en har betalat. Uttalandet reser frågan om det krävs att en fastighetsägare för att få skattereduktion för en installation skall ha varit bosatt på fastigheten under hela tiden installationen pågått, dvs. från det att installationen påbörjades till dess att den avslutades, eller om det är tillräckligt att installationen påbörjades under den tid den tidigare ägaren var bosatt på fastigheten och att installationen avslutas först när den nye ägaren bosatt sig där. I det förstnämnda alternativet skulle det alltså krävas två fristående och avslutade installationer för att båda ägarna skall kunna få skattereduktion, medan det i det andra alternativet räcker med en färdigställd installation. Lagtexten är inte helt klar i denna del. Under lagrådsfördragningen har upplysts att avsikten är att skattereduktion skall tillgodoräknas ägaren om

denne varit bosatt i huset under tid som den miljöförbättrande installationen utfördes.

Lagrådet förordar att lagtexten förtydligas och jämkas även i vissa andra hänseenden. Förslagsvis kan den ges följande lydelse:

”Skattereduktion tillgodoräknas ägaren till en fastighet som utgjordes av en småhusenhet, om ägaren under tid som den miljöförbättrande installationen utfördes var bosatt i småhuset. Vad som nu sagts gäller även för det fall småhuset var inrättat till en bostad åt högst två familjer med tillhörande tomtmark på en lantbruksenhet.

Var ägaren under tiden för installationen ett privatbostadsföretag, tillgodoräknas företaget skattereduktionen under förutsättning att en medlem eller en delägare i företaget då var bosatt i småhuset.

Ägaren eller, i fall som avses i andra stycket, medlemmen eller delägaren anses bosatt på den fastighet där han rätteligen skall vara folkbokförd.”

Den i andra stycket i lagrådsremissens förslag gjorda hänvisningen till bestämmelserna i 2 kap. 17 § inkomstskattelagen (1999:1229) bör således utgå och i stället föras in i 2 § andra stycket, där begreppet privatbostadsföretag första gången nämns.

9 §

Paragrafen innehåller regler om storleken av skattereduktionen för utgifter för en miljöförbättrande installation. Där föreskrivs att skattereduktionen tillgodoräknas med 30 procent av den del av underlaget som överstiger 10 000 kr per småhus; dock får reduktion ges med högst 10 000 kr för installation av energieffektiva fönster i befintliga

småhus och med högst 15 000 kr för installation av biobränsleeldade uppvärmningssystem i nyproducerade småhus.

Dessa bestämmelser tar enligt motiven (avsnitt 4.4) sikte på hela treårsperioden från och med den 1 januari 2004 till och med den 31 december 2006. Enligt vad som uppgetts vid lagrådsföredragningen har detta markerats genom att lagtexten anger att reduktionen tillgodoräknas "per småhus".

Lagrådet finner – inte minst med hänsyn till uppbyggnaden av reglerna i 14 § om när ansökan om skattereduktion skall ha kommit in för att kunna bifallas och om när skattereduktionen skall tillgodoräknas – att det är önskvärt att det klarare kommer till uttryck i lagtexten att bestämningen och begränsningen av skattereduktionens storlek inte gäller för varje år då slutskatt debiteras på grund av taxering utan i stället avser hela den nämnda treårsperioden. Ett förtydligande synes lämpligen kunna ske genom tillägg av en tredje mening i paragrafen. Förslagsvis kan paragrafen, med viss justering i övrigt, ges följande lydelse:

"Skattereduktion för utgifter för en miljöförbättrande installation tillgodoräknas ägaren med 30 procent av den del av underlaget enligt 8 § som överstiger 10 000 kronor. Skattereduktion får ges med högst 10 000 kronor för installation av energieffektiva fönster och med högst 15 000 kronor för installation av biobränsleeldat uppvärmningssystem. Vad sålunda sagts om skattereduktionens storlek gäller per småhus för tiden den 1 januari 2004 – den 31 december 2006."

16 §

I första stycket hänvisas i fråga om omprövning av Skatteverkets beslut till 21 kap. skattebetalningslagen. Det innebär bl.a. att den la-

gens tidsfrister för omprövningsbegäran och omprövningsbeslut blir tillämpliga. För omprövning på initiativ av den skattskyldige gäller att begäran skall ha kommit in senast sju år efter utgången av det kalenderår under vilket beskattningsåret har gått ut. Vid omprövning på Skatteverkets initiativ gäller olika tidsfrister för att meddela omprövningsbeslut beroende på om omprövningen är till fördel eller nackdel för den skattskyldige.

I andra stycket föreslås en bestämmelse om tidsfristen för omprövning i den situationen att ändring av Skatteverkets beslut måste göras som följd av ett annat beslut av Skatteverket eller förvaltningsdomstol beträffande skattereduktion enligt förevarande lag, fastighetstaxering eller debitering av fastighetsskatt. Sådan följdändring skall enligt bestämmelsen få ske genom omprövning senast sex månader efter det beslut som föranleder ändringen.

Enligt Lagrådets mening kan frågan ställas hur tidsfristen om sex månader för omprövning förhåller sig till de omprövningsfrister som skall tillämpas på grund av hänvisningen i första stycket till 21 kap. skattebetalningslagen. Så som bestämmelsen i andra stycket är utformad synes det närmast vara en helt separat tidsfrist om sex månader för det fall behovet av ändring och omprövning är en omedelbar följd av ett annat beslut av förut beskrivet slag. Tänkbart är emellertid att sexmånadersregeln bara skall utgöra ett komplement som anger en yttersta tidsgräns för vissa situationer där de omprövningsfrister som skattebetalningslagen innehåller inte ger utrymme för behövliga följdändringar genom omprövning. Det kan noteras att lagrådsremissens förslag i detta hänseende synes ha utformats på motsvarande sätt som 16 § lagen (2000:1380) om skattereduktion för utgifter för anslutningar för tele- och datakommunikation. Den andra berörda modellen valdes emellertid i samband med tidigare lagstiftning om skattereduktion för utgifter för byggnadsarbeten på bostads-

hus, se 12 § i 1993 års lag (SFS 1993:672) och 12 § i 1996 års lag (SFS 1996:725). Den kommer också till uttryck i skattebetalningslagens tidsfrist för beslut om vissa följdändringar genom efterbeskattning, se 21 kap. 15 § första stycket i den lagen.

För Lagrådet ter det sig lämpligast att konstruera regeln efter mönster av de tre sistnämnda lagarna med hänsyn till att det behov som skall tillgodoses bör vara att kunna ompröva och följdändra beslut om skattereduktion också när det beslut som föranleder ändringen har fattats nära eller efter utgången av skattebetalningslagens tidsfrister. För de andra fallen bör ju skattebetalningslagens frister vara tillräckliga.

På grund av det anförda kan paragrafens andra stycke ges förslagsvis följande lydelse:

”Om Skatteverkets beslut behöver ändras till följd av ett annat beslut av Skatteverket eller förvaltningsdomstol som rör skattereduktion enligt denna lag, fastighetstaxering eller debitering av fastighetsskatt, får sådan ändring ske genom omprövning även efter utgången av tid som föreskrivs för omprövning i skattebetalningslagen men senast sex månader efter det beslut som föranleder ändringen.”

Förslaget till lag om ändring i skattebetalningslagen

Lagrådet lämnar förslaget utan erinran.