

LAGRÅDET

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2004-06-15

Närvarande: f.d. justitierådet Staffan Magnusson, f.d. regeringsrådet Leif Lindstam och justitierådet Nina Pripp.

Enligt protokoll vid sammanträde den 1 juni 2004 har riksdagens skatteutskott beslutat inhämta Lagrådets yttrande över lagförslagen i proposition 2003/04:163 Skattereduktion för utgifter för byggnadsarbete på bostadshus.

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av departementssekreteraren Brita Löfgren Lewin, kanslichefen David Ask och föredraganden Ann Cathrine Bergman.

Förslagen föranleder följande yttrande av Lagrådet

I propositionen föreslås en lag om skattereduktion för utgifter för byggnadsarbete på bostadshus, s.k. ROT-avdrag, och en följdändring i skattebetalningslagen med anledning av detta lagförslag.

En möjlighet till ROT-avdrag har tidigare funnits under begränsade perioder, se lagarna SFS 1993:672 och 1996:725. I allt väsentligt har det nu framlagda lagförslaget om skattereduktion sin motsvarighet i 1996 års lag som i sin tur hade 1993 års lag som förebild.

De föreliggande förslagen har utarbetats inom Finansdepartementet men har inte varit föremål för någon remissbehandling. Enligt vad som antecknats i lagrådsremissen har erfarenheter från tillämp-

ningen av de båda tidigare lagarna om skattereduktion beaktats och synpunkter inhämtats under hand från Skatteverket. Det framgår dock inte av remissen vad de inhämtade erfarenheterna har gett vid handen eller vilka synpunkter som Skatteverket framfört.

Att någon remissbehandling inte föregått de nu framlagda lagförslagen är otillfredsställande, särskilt som inte heller något av de båda tidigare lagförslagen remissbehandlades.

Förslaget till lag om skattereduktion för utgifter för byggnadsarbete på bostadshus

Ett statligt stöd som ges genom en skattereduktion kan omfattas av EG-rättens statsstödsregler. De grundläggande bestämmelserna om statligt stöd finns i artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget. Av artikel 87.1 framgår vilka kriterier som skall föreligga för att ett statligt stöd är att anse som oförenligt med den gemensamma marknaden. Kommissionen har i sin förordning (EG) nr 69/2001 av den 12 januari 2001 om tillämpning av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse (i det följande kallad EG-förordningen) meddelat föreskrifter om att ett sådant stöd under närmare angivna förutsättningar inte skall anses uppfylla samtliga kriterier i artikel 87.1 i fördraget. En stat som avser att vidta stödåtgärder av detta slag är därför undantagen från skyldigheten enligt artikel 88.3 att i förväg underätta kommissionen om sina planer. Det totala stöd av mindre betydelse som beviljas ett enskilt företag får inte överstiga 100 000 euro under någon treårsperiod.

EG-förordningen är som alla andra EG-förordningar direkt tillämplig i Sverige. I Sverige har föreskrifter i anslutning till EG-förordningens bestämmelser om stöd av mindre betydelse meddelats i 18-20 §§ i förordningen (1988:764) om statligt stöd till näringslivet.

Sverige har inte lämnat någon underrättelse till kommissionen om den nu föreslagna skattereduktionen. I propositionen har regeringen bedömt att stödet kan lämnas inom ramen för s.k. försumbart stöd, varmed torde åsyftas stöd enligt den nyssnämnda EG-förordningen, och uttalat att detta innebär att offentligt stöd till ett enskilt företag inte får uppgå till mer än sammanlagt 100 000 euro under en treårsperiod. Att detta tak finns för skattereduktionens storlek följer direkt av EG-förordningen. Av lagtexten framgår emellertid inte existensen av EG-förordningen eller att denna innehåller en beloppsgräns. Enligt Lagrådets mening bör en erinran om EG-förordningen tas in i den föreslagna lagen.

Lagförslaget innehåller flera bestämmelser som tillsammans syftar till att undvika att skattereduktion utgår för en viss åtgärd vid sidan av annat statligt stöd eller försäkringsersättning. I 2 § tredje stycket anges att i underlaget för skattereduktion inte räknas in utgifter för åtgärder för vilka försäkringsersättning lämnats eller för vilka statliga bidrag eller annat statligt stöd beviljats eller i fall där annan skattereduktion givits. I 6 § första stycket 7 anges att en ansökan om skattereduktion skall innehålla uppgift om huruvida sådant stöd etc. som anges i 2 § tredje stycket har beviljats. I 8 § föreskrivs att den som gjort en ansökan om skattereduktion skall anmäla till Skatteverket om sådant stöd etc. därefter har beviljats. Slutligen anges i 12 § att vad som gäller om bestämmande och debitering av slutlig skatt enligt skattebetalningslagen (1997:483) skall tillämpas i fråga om skattereduktion enligt den föreslagna lagen.

Som framgått av vad som tidigare anförts får enligt EG-förordningen statligt stöd av mindre betydelse till ett enskilt företag inte överstiga 100 000 euro under en treårsperiod. Det ankommer därför på Skatteverket att kontrollera att skattereduktion inte medges med sådant

belopp att det tillsammans med annat stöd av mindre betydelse överstiger beloppsgränsen.

För att en sådan kontroll skall möjliggöras har i den föreslagna lagen (6 § tredje stycket) tagits in en bestämmelse om att underlag för kontroll av stöd enligt 19 § förordningen (1988:764) om statligt stöd till näringslivet skall fogas till en ansökan om skattereduktion. Enligt Lagrådets mening bör denna bestämmelse formuleras om, så att den anknyter till EG-förordningen. Det kan lämpligen föreskrivas att den som ansöker om skattereduktion skall, i samband med ansökningen, lämna uppgift om annat stöd av det slag som avses i EG-förordningen och som sökanden har tagit emot under den närmast föregående treårsperioden.

Om det inte lämnas uppgift enligt 6 § första stycket 7 eller enligt 8 § om annat stöd etc., finns det risk för att Skatteverket inte beaktar detta stöd och att skattereduktion därför felaktigt utgår eller utgår med för högt belopp. En motsvarande risk finns, om uppgift inte lämnas till Skatteverket om redan erhållet stöd som avses i EG-förordningen, i fall då stödet tillsammans med skattereduktionen överstiger beloppsgränsen 100 000 euro. Av författningskommentaren till 12 § framgår att skattebetalningslagens regler om bl.a. omprövning avses vara tillämpliga i fråga om skattereduktion. Härav torde följa att det är möjligt för Skatteverket att genom omprövning ändra beslutet, då verket får reda på det rätta förhållandet. En sådan omprövning till nackdel för den som beviljats skattereduktion skall i normala fall enligt 21 kap. 9 § skattebetalningslagen göras senast under andra året efter utgången av det kalenderår under vilket beskattningsåret har gått ut. Bortsett från att det synes tveksamt hur tidsfristen skall beräknas när det är fråga om skattereduktion kan konstateras att denna tidsfrist inte stämmer överens med den treårsperiod till vilken beloppsgränsen för stöd av mindre betydelse är knuten. Omprövning efter ut-

gången av tidsfristen förutsätter att de längre tidsfrister som anges i 21 kap. 9 § andra stycket (som gäller då skattedeklaration inte lämnats i rätt tid) eller 10 § (efterbeskattning) kan tillämpas. Huruvida detta är möjligt framstår inte som helt klart.

I övrigt har Lagrådet följande synpunkter.

4 §

Lagrådet förordar att paragrafen delas upp i två paragrafer, där de föreslagna första och andra styckena får bilda 4 § och övriga styckena 5 §. Hänvisningen i 4 § första stycket till avvikande bestämmelser i fjärde stycket får då ändras till en hänvisning till 5 § andra stycket och efterföljande paragrafer numreras om.

En erinran om beloppsgränsen i EG-förordningen kan tas in som ett tredje stycke i 4 §.

6 §

I paragrafen finns bestämmelser om vilka uppgifter en ansökan om skattereduktion skall innehålla. Enligt första stycket punkten 7 skall en ansökan innehålla uppgift om huruvida sådan skattereduktion som avses i 2 § tredje stycket har beviljats. I det stycket talas om "annan skattereduktion" som har getts. Med detta skall, enligt vad som upplysts under föredragningen i Lagrådet, förstås annan skattereduktion än sådan som har getts enligt den nu föreslagna lagen.

Lagrådet har inte någon uppgift om huruvida Skatteverket genom egna register (jfr artikel 3.2 i EG-förordningen) eller på annat sätt har möjlighet att självt lätt kontrollera om den som söker skattereduktion enligt den nu föreslagna lagen tidigare har erhållit skattereduktion som skall beaktas. Om en sådan möjlighet finns, synes det inte fin-

nas något behov av att kräva att sökanden skall lämna uppgift om detta i sin ansökan.

För att öka möjligheterna att komma till ett riktigt beslut i fråga om skattereduktion enligt den nu aktuella lagen kunde det enligt Lagrådets mening övervägas att i 6 § första stycket lägga till en skyldighet att i en ansökan om skattereduktion upplysa också om att en ansökan om annat statligt stöd har gjorts.

I tredje stycket sista meningen har tagits in en föreskrift om att det till en ansökan även skall fogas underlag för kontroll av stöd enligt 19 § förordningen om statligt stöd till näringslivet. Lagrådet har i det föregående föreslagit att denna bestämmelse formuleras om, så att den anknyter till EG-förordningen.

12 §

Vid en jämförelse mellan den nu föreslagna lagen och lagen 1996:725 i samma ämne kan konstateras att 1996 års lag innehöll förhållandevis utförliga bestämmelser om omprövning och överklagande (12 och 13 §§). I 12 § fanns bl.a. en bestämmelse som gav skattemyndigheten rätt att ompröva ett beslut, om någon ersättning eller något stöd som skulle påverka underlaget för skattereduktionen beviljats efter det att ansökan om skattereduktion gjorts. Sådan omprövning fick ske intill utgången av femte kalenderåret efter det år då beslut om skattereduktion meddelades.

Även om skattebetalningslagens bestämmelser om omprövning avses bli tillämpliga skulle enligt Lagrådets mening den oklarhet som Lagrådet tidigare påpekat minska och den föreslagna lagen vinna i tydlighet om den kompletterades med särskilda bestämmelser om omprövning och överklagande (jfr 12 och 13 §§ i 1996 års lag och

16 § i lagen 2003:1204 om skattereduktion för vissa miljöförbättrande installationer i småhus).

I författningskommentaren till 12 § i den föreslagna lagen anges bl.a. att bestämmelserna om skattetillägg och efterbeskattning kan bli aktuella och att paragrafen utformats med bl.a. lagen 2003:1204 som förebild. I författningskommentaren till 16 § i den sistnämnda lagen (prop. 2003/04:19 s. 66) uttalas att reglerna om efterbeskattning kan bli aktuella men att reglerna om skattetillägg inte är tillämpliga i dessa ärenden. Bestämmelserna i de två lagarna synes inte kunna motivera de olika ställningstagandena. Frågan bör uppmärksammas under fortsatta lagstiftningsarbetet.

Förslaget till lag om ändring i skattebetalningslagen

Lagrådet lämnar förslaget utan erinran.