

Förenklad beskattning av bilförmån och drivmedelsförmån

Innehållsförteckning

Sammanfattning	3
1 Författningsförslag	5
1.1 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) .	5
1.2 Förslag till lag om ändring i socialavgiftslagen (2000:980).....	8
1.3 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).....	9
2 Bakgrund	10
3 Gällande rätt	11
3.1 Beskattning av bilförmån.....	11
3.1.1 Beräkning av förmånsvärdet	11
3.1.2 Nedsättning av förmånsvärdet för vissa miljöanpassade förmånsbilar.....	12
3.2 Förmån av fritt eller delvis fritt drivmedel	12
3.3 Avdrag för utgifter för tjänsteresor.....	13
3.4 Underlag för arbetsgivaravgifter.....	13
3.5 Värdering av uttag i inkomstslaget näringsverksamhet.....	13
4 Bilförmån	14
4.1 Nedsättning av nybilspriset för miljöanpassade förmånsbilar	14
4.1.1 Allmänna överväganden.....	14
4.1.2 Skatteverkets bedömning.....	17
4.1.3 Skatteverkets överväganden och förslag	19
4.2 Nedsättning av förmånsvärdet för lätta lastbilar som är arbetsredskap	25
4.2.1 Allmänna överväganden.....	25
4.2.2 Skatteverkets förslag.....	25
4.3 Nedsättning av förmånsvärdet vid omfattande körning i tjänsten	26
4.3.1 Allmänna överväganden.....	26
4.3.2 Skatteverkets bedömning.....	27
5 Drivmedelsförmån	29
5.1 Uppräkningen av drivmedelsförmån som ingår i bilförmån ska slopas.....	29
5.1.1 Allmänna överväganden.....	29
5.1.2 Skatteverkets förslag.....	30
5.2 Beskattning av drivmedelsförmån när en bil laddas på arbetsplatsen	31
5.2.1 Allmänna överväganden.....	31
5.2.2 Skatteverkets bedömning.....	33
5.3 Utbetalning av skattefri milersättning när en bil laddas på arbetsplatsen	36

5.3.1	Allmänna överväganden.....	36
5.3.2	Skatteverkets förslag.....	37
6	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser	39
6.1	Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	39
6.2	Förslaget till lag om ändring i socialavgiftslagen (2000:980).	40
6.3	Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).....	40
7	Konsekvensanalys.....	41
7.1	Sammanfattning.....	41
7.2	Syfte, alternativa lösningar och effekter av utebliven ändring	41
7.3	Offentligfinansiella effekter.....	42
7.4	Effekter för företagen	43
7.5	Effekter för enskilda	44
7.6	Effekter på inkomstfördelningen och jämställdheten.....	45
7.7	Konsekvenser för kommuner och regioner	46
7.8	Effekter för Skatteverket och för förtroendet för skattesystemet	46
7.9	Effekter för andra myndigheter, offentliga organ och de allmänna förvaltningsdomstolarna	46
7.10	Förslagets förenlighet med EU-rätten	47
7.11	Miljöeffekter.....	47
7.12	Övriga effekter	47
8	Författningskommentar.....	48
8.1	Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	48
8.2	Förslaget till lag om ändring i socialavgiftslagen (2000:980).	49
8.3	Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).....	50
Bilaga 1	Sammanställning	51

Sammanfattning

Regelverket om beskattning av bilförmån och drivmedelsförmån infördes i dess nuvarande form år 1997. Under de drygt tjugo år som gått har flera förändringar skett som innebär att vissa av bestämmelserna numera inte är ändamålsenliga och därför är svåra att tillämpa. Bestämmelsernas utformning leder till onödig administration och merarbete för Skatteverket, generalagenterna och arbetsgivarna samt till rättsosäkerhet vilket framför allt drabbar arbetsgivarna och arbetstagarna.

Skatteverket anser att bestämmelserna om förmånsbeskattning av bilar och drivmedel bör ses över i sin helhet. En sådan översyn bör ske i form av en offentlig utredning. I avvaktan på en offentlig utredning lämnar Skatteverket följande förslag som, enligt Skatteverkets bedömning, bör införas omgående.

Finansdepartementet har i promemorian Justerad beräkning av bilförmån den 5 november 2020 (Fi2020/04374) lämnat förslag om att justera schablonen som används för att beräkna värdet av bilförmån för att förmånsvärdet bättre ska spegla kostnaden av att ha en privatägd bil. Finansdepartementets och Skatteverkets förslag avser olika delar av beräkningen av förmånsvärdet, vilket innebär att förslagen i sig inte påverkar varandra.

Nedsättning av nybilspriset för miljöbilar bör beräknas enligt schablon

Med miljöbilar avses i den här promemorian bilar som drivs med mer miljövänliga drivmedel än bensin eller dieselloja. Den tekniska utvecklingen och förändringarna av bilflottan har fått till följd att bestämmelsen om nedsättning av nybilspriset för miljöbilar inte längre kan tillämpas på det sätt som avsågs när bestämmelsen infördes. Allt fler miljöbilar produceras som en egen modell i stället för att vara en miljöanpassad variant av en bilmodell som drivs med bensin eller dieselloja. I de fall en jämförbar bilmodell saknas, bestäms nybilspriset utifrån en prismässig justering av nybilspriset för en bilmodell som inte är direkt jämförbar med miljöbilmodellen. Bestämmelsen har kritiserats för att leda till fiktiva värden och bristande förutsebarhet.

Förslaget innebär att nedsättningen av nybilspriset ska ske enligt schablon och att jämförelsen med nybilspriset för närmast jämförbara bil slopas. Ändringen innebär att den administrativa bördan minskar för Skatteverket och för generalagenterna, och leder till ökad förutsebarhet för arbetsgivare och arbetstagare. Bedömningarna av vilka miljöbilar som ska omfattas av bestämmelsen om nedsättning av nybilspriset och hur schablonen för nedsättningen ska fastställas bör göras vid den fortsatta beredningen av förslaget. Skatteverkets lagförslag ska därför ses som ett exempel på hur lagstiftningen kan utformas och hur nedsättningen av nybilspriset kan beräknas.

Skatteverket föreslår att bestämmelsen träder i kraft den 1 januari 2022 och tillämpas för bilar med tillverkningsår 2022 eller senare. Bilar med tillverkningsår 2021 eller tidigare påverkas inte av förslaget.

Nedsättning av förmånsvärde för lätta lastbilar bör beräknas enligt schablon

Skatteverket tillämpar sedan år 2019 en schablonmässig nedsättning av förmånsvärdet för lätta lastbilar till 60 procent av förmånsvärdet, när arbetsgivare eller enskilda näringsidkare ansöker om ett sådant beslut. Förslaget innebär att nedsättning av förmånsvärdet för lätta lastbilar regleras i inkomstskattelagen. Ändringen innebär att ansökan och beslut om nedsättning inte längre behövs vilket

minskar administrationen både för arbetsgivarna, näringsidkarna och för Skatteverket.

Uppräkningen av värdet av drivmedelsförmån bör slopas

Om en arbetstagare har bilförmån ska förmånsvärdet för drivmedel beräknas till marknadsvärdet av drivmedlet uppräknat med 1,2 vid inkomstbeskattningen och som underlag för skatteavdrag men inte som underlag för arbetsgivaravgifter. Bestämmelsen tillämpas inte för arbetstagare utan bilförmån. Bestämmelsen förorsakar problem för arbetsgivare när det gäller redovisningen av förmånsvärdet. Arbetsgivare har också svårt att förklara varför arbetstagare som laddar sin förmånsbil på arbetsplatsen ska beskattas hårdare än arbetstagare som laddar sin egen bil. Bestämmelsen innebär ett avsteg från huvudregeln att förmåner ska beskattas till marknadsvärdet och bör därför slopas.

Utbetalning av skattefri milersättning när arbetstagare laddar bilen på arbetsplatsen

Den som laddat el på arbetsplatsen för en förmånsbil eller egen bil föreslås få motsvarande avdragsrätt vid tjänsteresor som den som själv bekostat allt drivmedel för tjänsteresorna. Skatteverkets förslag innebär att arbetsgivare kan betala ut skattefri milersättning (dvs. den schablonersättning som arbetsgivaren kan betala ut utan att göra skatteavdrag eller betala arbetsgivaravgifter) även om arbetstagaren laddat bilen på arbetsplatsen.

Förslag om ytterligare utredningar

Skatteverket föreslår att bestämmelsen om nedsättning av förmånsvärdet vid omfattande körning i tjänsten bör utredas. Bedömningen av om gränsen för nedsättning är uppnådd ska enligt inkomstskattelagen göras för helår. Eftersom redovisningen av förmånsvärdet ska göras för varje månad uppkommer problem för många arbetsgivare i slutet av året, om det visar sig att arbetstagarens sammanlagda körsträcka understiger eller överstiger den gräns som förutsågs tidigare under året.

Möjligheten att införa ett schablonvärde för inkomstbeskattningen och för arbetsgivaravgifterna när en arbetstagare laddar sin elbil på arbetsplatsen bör också utredas.

Ikraftträdande och konsekvenser

Bestämmelserna föreslås införas den 1 januari 2022. Förslagen förväntas leda till minskade offentligfinansiella intäkter om ca 110 miljoner kronor per år från år 2022. Denna bedömning är behäftad med stor osäkerhet, dels på grund av att det är svårt att förutse den påverkan som ny miljöteknik och ökningen av antalet miljöbilmodeller har på bilflottans sammansättning, dels på grund av att förslagen kan leda till beteendeförändringar.

1 Författningsförslag

1.1 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)¹ dels att 12 kap. 5 §, 61 kap. 8 a § och 10 §§ samt rubriken före 61 kap. 5 § ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 61 kap. 9 a §, av följande lydelse.

Gällande rätt

Föreslagen lydelse

12 kap.

5 §²

Utgifter för tjänsteresor med egen bil ska dras av med 1 krona och 85 öre för varje kilometer.

Om en skattskyldig använder sin förmånsbil för tjänsteresor och betalar samtliga utgifter för drivmedel som är förenade med resorna, ska utgifter för dieselolja dras av med 65 öre för varje kilometer och utgifter för annat drivmedel med 95 öre för varje kilometer.

Första och andra stycket ska tillämpas även i det fall en skattskyldig laddar bilen på arbetsplatsen.

61 kap.

Bilförmån

Bilförmån och drivmedelsförmån

8 a §³

Om en bil är utrustad med teknik för drift helt eller delvis med elektricitet eller med andra mer miljöanpassade drivmedel än bensin och dieselolja och bilens nybilspris därför är högre än nybilspriset för närmast jämförbara bil utan sådan teknik, ska nybilspriset, vid beräkning av värdet av bilförmån enligt 5 §, sättas ned till en nivå som motsvarar nybilspriset för den jämförbara bilen.

Vid beräkning av värdet av bilförmån enligt 5 § ska bilens nybilspris sättas ned med

- 350 000 kronor för en bil som är utrustad med teknik för drift helt med elektricitet som tillförs genom laddning från yttre energikälla (elbil),*
- 130 000 kronor för en bil som är utrustad med teknik för drift delvis med elektricitet som tillförs genom laddning från yttre energikälla (laddhybrid),*
- 70 000 kronor för en bil som är utrustad med teknik för drift delvis med elektricitet som inte tillförs genom laddning från yttre energikälla (elhybrid),*
- 275 000 kronor för en bil som är utrustad med bränslecellsteknik (vätgasbil),*
- 20 000 kronor för en bil som är utrustad helt eller delvis med teknik för drift*

¹ Lagen omtryckt 2008:803.

² Senaste lydelse 2007:1388.

³ Senaste lydelse 2017:1212.

med biogas eller annan gas än gasol eller vätgas (biogasbil), och

– 5 000 kronor för en bil som är utrustad helt eller delvis med teknik för drift med etanol eller annan alkohol (etanolbil).

Om bilen är utrustad med teknik för drift med elektricitet som tillförs genom laddning från yttre energikälla eller med annan gas än gasol ska förmånsvärdet beräknat enligt första stycket sättas ned med 40 procent, dock högst 10 000 kronor.

Nedsättning enligt första stycket ges med högst 50 procent av bilens nybilspris.

9 a §

Förmånsvärdet ska beräknas till 60 procent av det värde som beräknats enligt 5–9 §§ för den som med hänsyn till tjänstebehovet använder sådan bil som utgör arbetsredskap enligt 19 § och som består av lätt lastbil

– med flak eller lastkäpa,

– av skåpmodell, eller

– med sådan fast utrustning eller inredning att det privata användandet avsevärt begränsas.

10 §⁴

Om det i bilförmånen ingår förmån av drivmedel för förmånsbilen, ska denna förmån beräknas till marknadsvärdet *multipliserat med 1,2* av den mängd drivmedel som kan antas ha förbrukats för förmånsbilens totala körsträcka under den tid den skattskyldige har varit skattskyldig för bilförmånen. Om han gör sannolikt att den mängd drivmedel som han har förbrukat vid privat körning är lägre, ska marknadsvärdet för drivmedelsförmånen sättas ned i motsvarande mån.

Om det i bilförmånen ingår förmån av drivmedel för förmånsbilen, ska denna förmån beräknas till marknadsvärdet av den mängd drivmedel som kan antas ha förbrukats för förmånsbilens totala körsträcka under den tid den skattskyldige har varit skattskyldig för bilförmånen. Om han gör sannolikt att den mängd drivmedel som han har förbrukat vid privat körning är lägre, ska marknadsvärdet för drivmedelsförmånen sättas ned i motsvarande mån.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.
 2. Bestämmelsen i 61 kap. 8 a § i den nya lydelsen tillämpas första gången för bilar av tillverkningsår 2022 eller senare.
 3. Bestämmelsen i 61 kap. 8 a § i den äldre lydelsen gäller fortfarande för bilar av tillverkningsår 2021 eller tidigare.
 4. Bestämmelsen i 12 kap. 5 §, 61 kap. 9 a § och 10 § i nya lydelsen tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2021.

⁴ Senaste lydelse 2007:1419.

5. Bestämmelsen i 61 kap. 10 § i den äldre lydelsen tillämpas för beskattningsår som börjar före den 1 januari 2022.

1.2 Förslag till lag om ändring i socialavgiftslagen (2000:980)

Härigenom föreskrivs i fråga om socialavgiftslagen (2000:980) att 2 kap. 10 a § ska ha följande lydelse.

Gällande rätt

Föreslagen lydelse

2 kap.

10 a §¹

Förmåner ska värderas enligt bestämmelserna i inkomstskattelagen (1999:1229) med *följande* undantag:

1. värdet av förmån av bostad i Sverige som inte är semesterbostad eller bostad som avses i 61 kap. 3 a § inkomstskattelagen ska beräknas enligt värdetabeller, *och*

2. värdet av drivmedelsförmån som avses i 61 kap. 10 § inkomstskattelagen ska beräknas till marknadsvärdet.

De tabeller som avses i första stycket 1 ska ange förmånsvärdet av en bostad till den genomsnittliga kostnaden per kvadratmeter bostadsyta inom ett område där boendekostnaderna är i huvudsak enhetliga. Förmånsvärdet för en bostad som ligger utanför tätort och dess närområde ska dock bestämmas till 90 procent av den lägsta genomsnittskostnaden.

Förmåner ska värderas enligt bestämmelserna i inkomstskattelagen (1999:1229) med undantag *för* värdet av förmån av bostad i Sverige som inte är semesterbostad eller bostad som avses i 61 kap. 3 a § inkomstskattelagen *som* ska beräknas enligt värdetabeller.

De tabeller som avses i första stycket ska ange förmånsvärdet av en bostad till den genomsnittliga kostnaden per kvadratmeter bostadsyta inom ett område där boendekostnaderna är i huvudsak enhetliga. Förmånsvärdet för en bostad som ligger utanför tätort och dess närområde ska dock bestämmas till 90 procent av den lägsta genomsnittskostnaden.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.

¹ Senaste lydelse 2011:1257.

1.3 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244) att 11 kap. 10 § ska ha följande lydelse.

Gällande rätt

Föreslagen lydelse

11 kap.

10 §

Värdet av förmån av bostad i Sverige som inte är semesterbostad eller bostad som avses i 61 kap. 3 a § inkomstskattelagen (1999:1229) ska beräknas enligt sådana värdetabeller som avses i 2 kap. 10 a § *första stycket 1 och andra stycket* socialavgiftslagen (2000:980).

Värdet av förmån av bostad i Sverige som inte är semesterbostad eller bostad som avses i 61 kap. 3 a § inkomstskattelagen (1999:1229) ska beräknas enligt sådana värdetabeller som avses i 2 kap. 10 a § socialavgiftslagen (2000:980).

Om Skatteverket har bestämt värdet av en bostadsförmån vid beräkning av underlag för arbetsgivaravgifter enligt 2 kap. 10 c § socialavgiftslagen, ska detta värde användas i underlaget för beräkning av skatteavdrag.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.

2 Bakgrund

Regelverket om bilförmån infördes i dess nuvarande utformning år 1997. Ny teknik med fokus på miljöaspekter har inneburit att bilflottan i dag till stor del består av miljöbilar, dvs. bilar som drivs med mer miljövänliga drivmedel än bensin eller diesellojla. Bestämmelserna om beskattning av bilförmån och drivmedelsförmån har endast i mindre omfattning anpassats till bilmodeller med ny miljöteknik och till nya drivmedel.

Utgångspunkten för beräkningen av bilförmånsvärdet är att en arbetstagare som väljer en miljöbil inte ska beskattas hårdare än en arbetstagare som väljer en bil som drivs med bensin eller diesellojla, om miljöbilens nybilspris är högre till följd av miljötekniken. Nybilspriset för miljöbilen ska därför beräknas till nybilspriset för närmast jämförbara bil utan sådan miljöteknik. Eftersom allt fler miljöbilar endast tillverkas med miljöteknik blir det för varje år svårare för Skatteverket att bedöma vilken bil som kan anses som närmast jämförbar, och hur nybilspriset för miljöbilen ska beräknas. Regelverket medför mycket administration för Skatteverket och för generalagenterna. Regelverket innebär också en stor osäkerhet för arbetsgivare och arbetstagare som har svårt att beräkna kostnaderna för arbetsgivaravgifter och skatter när en arbetstagare väljer en ny bilmodell som förmånsbil.

Det ökande antalet laddbara bilar har inneburit att det blir allt vanligare att arbetstagare laddar sin egen bil eller förmånsbil på arbetsplatsen. Värdet av elen som laddas är en skattepliktig förmån. Många arbetsgivare har dock svårt att fastställa ett korrekt förmånsvärde för den el som laddas. Svårigheterna består i att avgöra hur mycket el som en viss arbetstagare har laddat sin bil med, hur värdet av elen ska beräknas och att avgöra om viss del av laddningen avser tjänsteresor och därför inte är en skattepliktig förmån.

Utformningen av regelverket för drivmedelsförmån när en arbetstagare laddar sin förmånsbil på arbetsplatsen kan få oönskade konsekvenser för arbetsgivarens möjligheter att betala ut skattefri milersättning vid tjänstekörning. För att en arbetstagare som använder sin förmånsbil i tjänsten ska kunna få skattefri milersättning krävs att denne har betalat allt drivmedel själv. Om arbetstagaren laddar sin bil på arbetsplatsen ska inte den del som avser tjänstekörningen förmånsbeskattas. Laddning av el på arbetsplatsen innebär därför att arbetstagaren inte har betalat hela drivmedelskostnaden själv. Arbetstagare som har elbil eller laddhybrid som förmånsbil kommer i ett sämre läge skattemässigt än arbetstagare som har förmånsbil som drivs med konventionella drivmedel eller arbetstagare som använder sin egen elbil för tjänsteresor.

Bestämmelsen om nedsättning av förmånsvärdet vid omfattande tjänstekörning är svår att tillämpa för många arbetsgivare. Bestämmelsen utgår från arbetstagarens sammanlagda körsträcka under kalenderåret, vilket orsakar problem när förmånen redovisas i arbetsgivardeklarationen på individnivå varje månad. Den justering som många arbetsgivare av praktiska skäl gjorde i slutet av året eller i samband med att kontrolluppgiften lämnades, är inte längre möjlig att göra.

Skatteverket har utrett hur bestämmelserna om beräkningen av nybilspriset för miljöbilar och beskattning av drivmedelsförmån kan utformas så att de blir mer förutsebara när det gäller att bedöma kostnader och enklare att tillämpa för alla parter – arbetsgivare, arbetstagare, generalagenterna och Skatteverket. Skatteverket har samtidigt utrett några förenklingar av bestämmelserna om bilförmån och drivmedelsförmån som innebär att den administrativa bördan för arbetsgivare minskar.

3 Gällande rätt

3.1 Beskattning av bilförmån

Löner, arvoden, kostnadsersättningar, pensioner, förmåner och alla andra inkomster som erhålls på grund av tjänst ska som huvudregel tas upp som intäkt i inkomstslaget tjänst (11 kap. 1 § inkomstskattelagen [1999:1229], förkortad IL). Som skattepliktig förmån räknas därför bl.a. bilförmån. Skatteplikt för bilförmån uppkommer inte för den som använt förmånsbil i endast ringa omfattning (61 kap. 11 § andra stycket IL). Med ringa omfattning avses ett fåtal tillfällen per år och en sammanlagd körsträcka på högst 100 mil (prop.1993/94:90 s.93 och 94).

Arbetsgivare som ger ut en bilförmån är normalt skyldig att månatligen betala arbetsgivaravgifter på värdet av förmånen. För uttag i form av användning av bil i näringsverksamhet är näringsidkaren i motsvarande fall skyldig att betala egenavgifter på värdet av användningen (i den mån det är överskott av näringsverksamhet).

3.1.1 Beräkning av förmånsvärdet

Huvudregeln

Förmån av fri eller delvis fri bil beräknas på ett visst schabloniserat sätt enligt 61 kap. 5–11 §§ IL. Utgångspunkten är att förmånsvärdet ska motsvara kostnaderna för en privatägd bil, dvs. att det skattepliktiga värdet i princip ska motsvara marknadsvärdet (prop. 1996/97:19 s. 55).

I schablonen ingår som utgångspunkt samtliga utgifter (fasta och rörliga) för en privatägd bil utom drivmedel. Schablonen utgörs av summan av en prisbasbeloppsdel, ett ränterelaterat belopp och ett prisrelaterat belopp samt bilens fordonsskatt enligt vägtrafikskattelagen (2006:227) (61 kap. 5 § IL). Prisbasbeloppsdelen (0,29 prisbasbelopp) är tänkt att motsvara en generell grundkostnad för bilen. Det ränterelaterade beloppet (75 procent av statslåneräntan multiplicerat med bilmodellens nybilspris) är tänkt att motsvara kapitalkostnaden för bilen. Det prisrelaterade beloppet (9 procent av bilmodellens nybilspris upp till 7,5 prisbasbelopp + 20 procent av den del av nybilspriset som överstiger 7,5 prisbasbelopp) är tänkt att motsvara övriga kostnader förknippade med förmånsbilen och som är beroende av bilens pris, bl.a. värdeminskningen. För bilar som tagits i drift före den 1 juli 2018 tillämpas en äldre beräkningsmodell.

Med bilmodellens nybilspris avses det pris som bilen hade när den som ny introducerades på den svenska marknaden (61 kap. 6 § IL). Om ett sådant introduktionspris ändras efter kort tid, avses med nybilspris det justerade priset. Om det inte finns något nybilspris, anses som nybilspris för bilmodellen det pris som det kan antas att bilen skulle ha haft om den introducerats på den svenska marknaden när den var ny.

Vid beräkning av förmånsvärdet ska anskaffningsutgiften för eventuell extrautrustning som ingår i förmånen läggas till nybilspriset (61 kap. 8 § IL). För en bilmodell som är sex år eller äldre ska nybilspriset enligt 61 kap. 7 § IL anses vara det högsta av det verkliga nybilspriset och anskaffningsutgiften för extrautrustning, och fyra prisbasbelopp.

Bilförmånsvärdet ska reduceras till 75 procent om förmånshavaren har kört minst 3 000 mil i tjänsten under ett kalenderår (61 kap. 9 § första stycket IL). Om den skattskyldige har bilförmån endast under en del av året ska förmånsvärdet

sättas ned med en tolfedel för varje hel kalendermånad som han inte haft förmånen (61 kap. 9 § andra stycket II).

Justering av förmånsvärdet

Bilförmånsvärdet kan justeras nedåt eller uppåt, om det finns synnerliga skäl. Som synnerliga skäl för att justera värdet av bilförmån nedåt anses att bilen använts som arbetsredskap, att bilen använts i taxinäring, att den körts minst 6 000 mil i verksamheten under kalenderåret och att dispositionen för privat körning varit begränsad i mer än ringa utsträckning, eller att andra liknande omständigheter föreligger (61 kap. 19 § II).

Bilförmånsvärdet ska jämkas nedåt när en bil ingår i en större grupp av bilar som deltar i ett test eller liknande för att prova ut ny eller förbättrande miljö- eller säkerhetsteknik eller dylikt och bilen i det utförandet inte finns att köpa på den allmänna marknaden inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (61 kap. 19 b § II).

3.1.2 Nedsättning av förmånsvärdet för vissa miljöanpassade förmånsbilar

Permanent nedsättning

Reglerna om nedsättning av förmånsvärdet för miljöanpassade bilar tillämpades första gången vid 2000 års taxering. Reglerna innebär att förmånsvärdet för en bil som – helt eller delvis – är utrustad med teknik för drift med elektricitet eller med mer miljöanpassade drivmedel än bensin eller dieselolja och som därför har ett nybilspris som är högre än nybilspriset för närmast jämförbara bil utan sådan teknik, ska sättas ned till en nivå som motsvarar förmånsvärdet för den jämförbara bilen (61 kap. 8 a § II). Reglerna, som är permanenta, infördes bl.a. för att underlätta introduktionen av miljöbilar på bilmarknaden och på så sätt skapa bättre förutsättningar för att miljöprestandan hos beståndet av förmånsbilar skulle öka.

Tidsbegränsad nedsättning

Den 1 januari 2002 kompletterades de permanenta reglerna med en tidsbegränsad möjlighet till ytterligare nedsättning av förmånsvärdet för vissa typer av miljöanpassade bilar. Syftet med nedsättningen var att ytterligare underlätta introduktionen av miljöanpassade bilar och att få beståndet av dessa fordon att öka. Den tidsbegränsade nedsättningen gällde initialt t.o.m. 2005 års taxering för eldrivna bilar och 2006 års taxering för alkohol- och gasdrivna bilar. Från och med det beskattningsår som börjar efter den 31 december 2011 omfattades etanol- och elhybridbilar inte längre av den tidsbegränsade nedsättningen, men alltjämt av den permanenta nedsättningen. Den tidsbegränsade nedsättningen begränsades från 16 000 till 10 000 kronor per år fr.o.m. den 1 januari 2017 och upphörde att gälla vid utgången av år 2020.

3.2 Förmån av fritt eller delvis fritt drivmedel

Om arbetsgivaren betalar drivmedel för arbetstagarens privata körning ska arbetstagaren påföras förmån av fritt drivmedel. Om drivmedelsförmånen utges tillsammans med bilförmån ska förmånen beräknas till marknadsvärdet multiplicerad med 1,2 av den mängd drivmedel som kan antas ha förbrukats för

förmånsbilens totala körsträcka under den tid den skattskyldige har varit skattskyldig för bilförmånen. Om den skattskyldige gör sannolikt att den mängd drivmedel som han har förbrukat vid privat körning är lägre, ska marknadsvärdet för drivmedelsförmånen sättas ned i motsvarande mån (61 kap. 10 § II). Om drivmedelsförmånen utges utan samband med bilförmån ska förmånsvärdet beräknas till marknadsvärdet utan uppräknings med 1,2.

Förmån av drivmedel räknas till månaden efter den då förmånen kommit den skattskyldige till del (10 kap. 10 § II).

3.3 Avdrag för utgifter för tjänsteresor

Arbetstagaren får avdrag för utgifter för tjänsteresor med egen bil med 1 krona och 85 öre för varje kilometer (12 kap. 5 § första stycket II).

Om en skattskyldig använder sin förmånsbil för tjänsteresor och betalar samtliga utgifter för drivmedel som är förenade med resorna, ska utgifter för dieselolja dras av med 65 öre för varje kilometer och utgifter för annat drivmedel dras av med 95 öre för varje kilometer (12 kap. 5 § andra stycket II).

3.4 Underlag för arbetsgivaravgifter

Vid beräkningen av underlaget för arbetsgivaravgifter ska förmåner normalt värderas enligt bestämmelserna i II. Värdet av drivmedelsförmån som avses i 61 kap. 10 § II (jfr avsnitt 3.2) ska dock beräknas till marknadsvärdet, dvs. utan uppräknings med 1,2 av den mängd drivmedel som kan antas ha förbrukats (2 kap. 10 a § första stycket 2 socialavgiftslagen [2000:980], förkortad SAL).

3.5 Värdering av uttag i inkomstslaget näringsverksamhet

Uttag av tjänst i form av användning av näringsverksamhetens bil ska tas upp om värdet av användningen är mer än ringa (22 kap. 2–4 §§ II). Uttag i form av användande av bil i näringsverksamhet ska värderas enligt bestämmelserna om bilförmån i 61 kap. 5–11 §§ II (22 kap. 7 § andra stycket II). Huvudregeln vid värdering av inkomster i annat än pengar är i annat fall att dessa ska värderas till marknadsvärdet (22 kap. 7 § första stycket II samt 61 kap. 2 § II).

Egenavgifter påförs på överskott av aktiv näringsverksamhet (3 kap. 3 § SAL).

4 Bilförmån

4.1 Nedsättning av nybilspriset för miljöanpassade förmånsbilar

4.1.1 Allmänna överväganden

Bakgrunden till lagstiftningen

Nybilspriset för en bil som är utrustad med teknik för drift helt eller delvis med elektricitet eller med andra mer miljöanpassade drivmedel än bensin och dieselloja, och som därför har ett högre nybilspris än en jämförbar bil utan sådan teknik, ska sättas ned till en nivå som motsvarar nybilspriset för den jämförbara bilen vid beräkning av värdet av bilförmån enligt 61 kap. 5 § inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL (61 kap. 8 a § II). Syftet med bestämmelsen är att arbetstagare som väljer miljöbil som förmånsbil inte ska missgynnas skattemässigt om miljöbilen är dyrare än en jämförbar bil utan sådan miljöteknik. Med bilens nybilspris avses det pris som bilen hade när den som ny introducerades på den svenska marknaden (61 kap. 6 § II).

Bestämmelsen om justerat förmånsvärde för miljöbilar tillämpades första gången vid 2000 års beskattning.¹ När bestämmelsen infördes fanns det ett fåtal miljöbilmodeller på marknaden. Miljöbilarna var normalt en miljöanpassad variant av en bilmodell som drevs med bensin eller dieselloja. Reglerna vid förmånsbeskattningen utformades därför på så sätt att förmånsvärdet för en miljöbil ska beräknas med ledning av nybilspriset för motsvarande bilmodell som inte är miljöbil. Om det inte finns någon direkt motsvarande bilmodell ska nybilspriset uppskattas. Beräkningen av nybilspriset görs genom en beloppsmässig justering med ledning av en befintlig bilmodell.

Bestämmelsen ska inte tillämpas om en miljöbil inte är dyrare än en jämförbar bil utan sådan miljöteknik, eftersom det i det fallet saknas anledning att via skattemässiga subventioner ge incitament till att välja miljöbilen som förmånsbil.

Skatteverkets arbete med att fastställa nybilspriset för förmånsbilar

Skatteverket bestämmer nybilspriset för personbilar och lastbilar utifrån tillverkningsår (grundföreskrift, se t.ex. Skatteverkets föreskrifter om nybilspriser för bilar med tillverkningsår 2021 vid värdering av bilförmån, SKVFS 2020:23). Föreskriften uppdateras med nytillkomna bilmodeller samt rättelser och prisjusteringar under året, normalt i juni och oktober (ändringsföreskrift, se t.ex. SKVFS 2020:3 och 2020:7 för bilar med tillverkningsår 2020). Skatteverket beslutar vidare om allmänna råd om värdering av bilförmån för ett visst beskattningsår (se t.ex. Skatteverkets allmänna råd om värdering av bilförmån för beskattningsåret 2021, SKV A 2020:30). I bilagorna till det allmänna rådet anges vilken bil som anses vara närmast jämförbar bil för en viss miljöbilmodell.

Arbetet med att fastställa nybilspriserna inför beslutet om grundföreskriften sker under tidspress, både för Skatteverket och för generalagenterna som lämnar in ett underlag för varje enskild bilmodell. Nybilspriserna måste vara beslutade senast i mitten av december varje år för att förmånsvärdet ska kunna tillämpas i löneprogram och av arbetsgivare under det kommande kalenderåret. Generalagenterna saknar ibland information om nybilspriset i november, då Skatteverket

¹ Bestämmelsen infördes ursprungligen i dåvarande punkt 4 av anvisningarna till 42 § kommunalskattelagen (1928:370) genom lagen (1999:1048) om ändring i kommunalskattelagen (1928:370).

utför arbetet. Det förekommer därför att generalagenten anmäler ett preliminärt pris som sedan får ändras. Nybilspriset kan därför behöva ändras i ändringsföreskriften under det kommande året.

I samband med att generalagenterna lämnar uppgifter om nybilspriser för miljöbilar ombeds de även lämna sin bedömning angående vilken bensin- eller dieseldriven bil som är närmast jämförbar. För bilmärken som inte säljer några konventionella bilar eller där det inte finns några motsvarigheter till miljöbilarna i modellprogrammen lämnar generalagenterna ofta uppgift om hur de anser att det förmånsgrundande priset för miljöbilen ska beräknas.

Antalet och andelen miljöbilsmodeller som åsattes ett förmånsgrundande pris ökade mellan år 2018 och 2020, se tabell 1. Ökningen utgörs främst av elbilar (från 59 till 168 modeller), laddhybrider (från 97 till 254 modeller) och elhybrider (från 68 till 745 modeller).

Tabell 1. Antal bilmodeller som åsatts ett förmånsgrundande pris

Tillverkningsår	Totalt antal bilmodeller	Varav miljöbilsmodeller
2018	5 210	300 ca 6 %
2019	5 318	565 ca 12 %
2020	5 420	1 249 ca 23 %

Tabell 2 visar en sammanställning av nedsättningen av nybilspriset för olika miljöbilsmodeller för jämförelseåret 2020. Ytterligare information finns i bilaga 1.

Tabell 2. Nedsättningen av nybilspriset för miljöbilsmodeller år 2020

Drivmedel eller teknik	El	Laddhybrid	Elhybrid	Bränsle-cells-teknik (vätgas)	Biogas	Etanol
Antal modeller	168	254	745	3	76	3
Nedsättning av nybilspriset i procent						
Genomsnitt	45,10 %	24,50 %	5,78 %	65,23 %	16,77 %	1,43 %
Intervall	18–65 %	3–48 %	0–36 %	62–68 %	3–32 %	1–2 %
Nedsättning av nybilspriset i kronor samt antal bilmodeller med nedsatt nybilspris i olika intervall						
Genomsnitt	263 188	139 646	24 097	548 700	55 909	4 000
Över 500 000	4	1		2		
400 000–499 999	30		1	1		
300 000–399 999	14	5				
200 000–299 999	61	16	1			
100 000–199 999	55	181	16		5	
50 000–99 999	4	48	92		34	
10 000–49 000		3	362		36	
1–9 999			214		1	3
Ingen nedsättning			59			

Beräkningen av bilförmånsvärdet

Nybilspriset ingår i beräkningen av två av parametrarna vid beräkningen av förmånsvärdet: det ränterelaterade beloppet (75 procent av statslåneräntan

multiplikerat med bilmodellens nybilspris) och det prisrelaterade beloppet (9 procent av bilmodellens nybilspris upp till 7,5 prisbasbelopp + 20 procent av den del av nybilspriset som överstiger 7,5 prisbasbelopp), se exempel i tabell 3.

En nedsättning av nybilspriset med 100 000 kronor innebär att det förmånsgrundande värdet minskar med 9 375 kronor per år ($[9\% + 0,375\%] \times 100\,000$ kronor) utifrån beräkningen av förmånsvärdet för år 2021 för bilar med nybilspris upp till 7,5 prisbasbelopp. För bilar med förmånsvärde över 7,5 prisbasbelopp tillkommer skillnaden avseende det tjugoprocentiga påslaget på den del av förmånsvärdet som överstiger 357 000 kronor. En höjning av nybilspriset ökar på motsvarande sätt det förmånsgrundande värdet.

Tabell 3. Exempel: beräkning av förmånsvärdet utifrån olika nybilspris

Nybilspris (kronor)	100 000	200 000	300 000	400 000	500 000
Prisbasbeloppsdelen 0,29 x 47 600 kronor	13 804	13 804	13 804	13 804	13 804
0,375 % x nybilspriset	375	750	1 125	1 500	1 875
9 % x nybilspriset t.o.m. 7,5 pbb ²	9 000	18 000	27 000	32 130	32 130
20 % x nybilspriset över 7,5 pbb				8 600	28 600
Fordonsskatt*	4 050	4 050	4 050	4 050	4 050
Summa förmånsvärde	27 229	36 604	45 979	60 084	80 459
Procent av nybilspriset	27,23 %	18,30 %	15,33 %	15,02 %	16,09 %

* Exempel för denna beräkning.

Promemorian Justerad beräkning av bilförmån

Finansdepartementet remitterade den 5 november 2020 promemorian Justerad beräkning av bilförmån (Fi2020/04374). Bakgrunden till förslaget är att schablonberäkningen som gäller i dag ofta ger ett förmånsvärde som klart understiger den faktiska kostnaden av att inneha bilen. Undervärderingen innebär att skattesystemet premierar fossildrivna bilar i förhållande till andra varor och tjänster. Det innebär också att skattesystemet gynnar bilförmån i förhållande till kontant lön.

Promemorian innehåller förslag om ändring av två delbelopp av schablonen som används för att beräkna värdet av bilförmån. Det ränterelaterade beloppet föreslås beräknas till bilmodellens nybilspris multiplikerat med summan av 70 procent av statslåneräntan och 0,01. Det prisrelaterade beloppet föreslås beräknas till 13 procent av bilmodellens nybilspris, i stället för som i dag med 9 procent upp till 7,5 prisbasbelopp och 20 procent däröver. Förslaget innebär att beräkningen för att fastställa värdet av bilförmån justeras för att bättre spegla kostnaden av ett privat bilinnehav. De nya reglerna föreslås träda i kraft den 1 juli 2021 och tillämpas för bilar som blir skattepliktiga enligt vägtrafikskattelagen för första gången den 1 juli 2021 eller senare samt för bilar som är registrerade utomlands och som inte är skattepliktiga här i landet. Äldre regler gäller fortfarande för bilar som blivit skattepliktiga enligt vägtrafikskattelagen före detta datum. Promemorians förslag bedöms vara den lösning som uppnår syftet med minst ingrepp i lagstiftningen.

² Prisbasbeloppet (pbb) för år 2021 uppgår till 47 600 kronor; 7,5 pbb x 47 600 kronor = 357 000 kronor.

Det föreslås inte någon ändring i den nedsättning som innebär att nybilspriset för miljöanpassade bilar vid beräkningen ska sättas ned till nybilspriset för närmast jämförbara konventionella bil.

4.1.2 Skatteverkets bedömning

Bedömning: Bestämmelsen om att nybilspriset för en miljöbil ska sättas ned till en nivå som motsvarar nybilspriset för en jämförbar bil utan sådan miljöteknik bör slopas. Bestämmelsen bör i stället ersättas med en bestämmelse som innebär att nybilspriset för miljöbilar med visst drivmedel eller viss miljöteknik ska sättas ned enligt schablon.

Skälen för bedömningen: Skatteverkets principiella uppfattning är att förmånsbeskattningen av alla bilar bör följa huvudregeln för beräkningen av förmånsvärdet för bilar i 61 kap. 5 § IL. De särskilda bestämmelser som finns om undantag och nedsättning, t.ex. bestämmelsen i 61 kap. 8 a § IL om nedsättning av nybilspriset för miljöbilar i vissa fall, bör därför slopas.

Regeringen har tydliggjort att reglerna för bilförmån, utöver styrning mot mer miljöanpassade bilar, även fortsatt bör spegla principen om neutral beskattning mellan förmån och kontant lön (prop. 2019/20:65 s. 130 f., se även promemorian Justerad beräkning av bilförmån promemorian s. 12). Skatteverket har därför i denna utredning inte prövat om bestämmelsen om nedsättning av nybilspriset för miljöbilar bör slopas.

Svårigheterna med att fastställa närmast jämförbara bil för miljöbilar

Problemet med bestämmelsen om nedsättning av nybilspriset för miljöbilar är att Skatteverket måste göra en bedömning för varje enskild miljöbilsmodell. Bestämmelsen utgår från att Skatteverket på ett enkelt sätt ska kunna fastställa vilken bil som är närmast jämförbar en miljöbil, för att kunna bedöma hur mycket nybilspriset ska sättas ned.

Skatteverket är beroende av information från generalagenterna när det gäller att fastställa nybilspriset för alla bilm modeller. När det gäller att fastställa jämförbar bil för miljöbilar är Skatteverket också beroende av generalagenternas bedömning av vilken bilmodell utan sådan miljöteknik som bäst motsvarar miljöbilen. När det gäller de miljöbilmodeller som endast finns som miljöbilar får Skatteverket göra en bedömning av nybilspriset utifrån en bilmodell som inte är direkt jämförbar med miljöbilen, utifrån den information som generalagenterna lämnar. Nedsättningen av nybilspriset för flertalet miljöbilsmodeller grundas i många fall därför på ett fiktivt värde.

Andelen bilmodeller som endast finns som miljöbilsmodell förväntas öka ytterligare i framtiden, eftersom fler och fler bilmärken övergår till att huvudsakligen erbjuda bilar med miljöteknik. Nedsättningen av nybilspriset för miljöbilar utifrån en jämförelse med direkt jämförbar bil som drivs med bensin eller dieselolja kan därför göras för allt färre miljöbilsmodeller. Ju färre jämförbara bilar det finns utan miljöteknik, desto svårare och mer oförutsägbart blir det att göra en jämförelse mellan nybilspriset för miljöbilar och bilar utan sådan miljöteknik.

Bestämmelsen om nedsättningen av nybilspriset för miljöbilar förorsakar idag mycket problem för Skatteverket och generalagenterna. Bestämmelsens utformning innebär också att arbetsgivare och arbetstagare har svårt att beräkna förmånsvärdet för nya miljöbilar som ännu inte åsatts ett förmånsvärde av

Skatteverket. De svårigheter och problem som den nuvarande bestämmelsen medför är av sådan art och omfattning att bestämmelsen bör ändras omgående.

I avvaktan på en offentlig utredning som omfattar hela systemet med beskattning av bilförmåner och drivmedelsförmåner har Skatteverket prövat om bestämmelsen om nedsättning av nybilspriset för miljöbilar kan utformas på ett bättre sätt i syfte att bestämmelsen ska vara enkel att förstå och tillämpa för arbetsgivare, arbetstigare, generalagenterna och för Skatteverket, utan att samtidigt göra alltför stort ingrepp i den nuvarande bestämmelsen.

Principiella utgångspunkter för en författningsändring

För att komma bort från problematiken med fiktiva värden bör bestämmelsen om nedsättningen av nybilspriset för miljöbilar utformas på ett sådant sätt att någon bedömning eller jämförelse avseende den påverkan kostnaden för miljöteknik kan ha på miljöbilens nybilspris inte behöver göras för varje enskild bilmodell. Bestämmelsen om nedsättning av nybilspriset för miljöbilar bör i stället utformas på ett schabloniserat sätt där nedsättningen av nybilspriset bestäms utifrån bilens drivmedel eller miljöteknik.

Fördelen med en schabloniserad nedsättning är att alla bilar med samma drivmedel eller miljöteknik behandlas på samma sätt. En sådan bestämmelse leder till den förutsebarhet och enkelhet som generalagenterna, arbetsgivarna och arbetstigarena efterfrågar, samtidigt som regeln är lätt att tillämpa och leder till minskad administration för generalagenterna och för Skatteverket.

En nackdel med en schabloniserad nedsättning är att kostnaden för viss miljöteknik kan variera, t.ex. för elbilar som kan ha större eller mindre batterier. En schabloniserad nedsättning som behandlar alla bilmodeller på samma sätt riskerar därför att missgynna modeller som har dyrare teknik och gynna modeller som har billigare teknik. En annan nackdel är att förändringar över tid av kostnaden för tekniken inte avspeglas i den schabloniserade nedsättningen.

Eftersom dagens bestämmelse om nedsättning av nybilspriset för miljöbilar inte kan tillämpas på avsett sätt, är Skatteverkets bedömning att en schabloniserad nedsättning bör införas trots de nackdelar en sådan bestämmelse kan innebära.

Ska bestämmelsen även omfatta bilmodeller som har en jämförbar bil utan miljöteknik?

En bestämmelse om schabloniserad nedsättning av nybilspriset för miljöbilar kan antingen omfatta alla miljöbilmodeller med visst drivmedel eller viss miljöteknik, eller endast de miljöbilmodeller som saknar en jämförbar bil utan sådan miljöteknik.

Om bestämmelsen inte ska omfatta de bilmodeller som har en direkt jämförbar bil utan sådan miljöteknik måste Skatteverket först fastställa om en sådan jämförbar bilmodell finns utifrån den information som generalagenterna lämnar. En sådan bestämmelse innebär därför inte någon förbättring avseende förutsebarheten, och inte heller för den administrativa bördan för Skatteverket och generalagenterna.

En bestämmelse som omfattar alla miljöbilar – även de miljöbilmodeller där det finns en jämförbar bil utan sådan miljöteknik – blir mer förutsägbar och likformig. Den blir också lättare att tillämpa för Skatteverket och för generalagenterna eftersom den administrativa bördan minskar.

Skatteverkets bedömning är därför att en ändring av bestämmelsen av nedsättningen av nybilspriset för miljöbilar bör omfatta alla miljöbilar med visst drivmedel eller viss miljöteknik, dvs. även miljöbilmodeller där det finns en jämförbar bilmodell utan sådan miljöteknik.

4.1.3 Skatteverkets överväganden och förslag

Förslag: Nybilspriset för miljöbilar bör sättas ned enligt schablon. Bedömningen av vilka miljöbilar som ska omfattas av bestämmelsen och nedsättningens storlek bör göras i den fortsatta beredningen av förslaget.

Övervägande: Följande utformning av bestämmelsen om nedsättning av nybilspriset för miljöbilar kan övervägas:

Vid beräkning av värdet av bilförmån ska bilens nybilspris sättas ned med

- 350 000 kronor för en bil som är utrustad med teknik för drift helt med elektricitet som tillförs genom laddning från yttre energikälla (elbil),
- 130 000 kronor för en bil som är utrustad med teknik för drift delvis med elektricitet som tillförs genom laddning från yttre energikälla (laddhybrid),
- 70 000 kronor för en bil som är utrustad med teknik för drift delvis med elektricitet som inte tillförs genom laddning från yttre energikälla (elhybrid),
- 275 000 kronor för en bil som är utrustad med bränslecellsteknik (vätgasbil),
- 20 000 kronor för en bil som är utrustad helt eller delvis med teknik för drift med biogas eller annan gas än gasol eller vätgas (biogasbil), och
- 5 000 kronor för en bil som är utrustad helt eller delvis med teknik för drift med etanol eller annan alkohol (etanolbil).

Nedsättning ges med högst 50 procent av bilens nybilspris.

Skälen för förslagen och övervägandet: Skatteverket redogör i detta avsnitt för hur nedsättningen av nybilspriset för miljöbilar kan beräknas och lämnar förslag på hur lagtexten kan utformas. Skatteverkets övervägande om hur bestämmelsen om nedsättning av nybilspriset kan utformas innebär dock inte att verket tar ställning i frågan om bilar med ett visst drivmedel eller en viss miljöteknik ska omfattas av bestämmelsen.

Hur bör nedsättningen av nybilspriset för miljöbilar beräknas?

En nedsättning av miljöbilens nybilspris kan t.ex. göras med ett fastställt belopp eller med en viss andel (procentsats) av bilens nybilspris. En nedsättning med ett visst belopp innebär att bilar med lägre nybilspris får en procentuellt större nedsättning än bilar med högre nybilspris. En nedsättning med en viss procentsats av bilens nybilspris innebär att bilar med ett högre nybilspris får en beloppsmässigt högre nedsättning än bilar med ett lägre nybilspris.

Skatteverket har övervägt om den beloppsmässiga nedsättningen bör utgå från fördyringen som en viss miljöteknik innebär. För att en sådan bestämmelse ska kunna införas måste ett värde för miljötekniken beräknas, och fördyringen jämfört med bilmodeller utan sådan teknik måste fastställas. Ett praktiskt problem blir att kostnaden för viss teknik kan variera stort och förändras över tid, t.ex. elbilarnas batterier som kan ha olika kapacitet. Skatteverket konstaterar att verket saknar möjlighet att ta fram ett sådant förslag och har därför valt att inte utreda detta alternativ.

Ett alternativ är att beräkna den beloppsmässiga eller procentuella nedsättningen för miljöbilar med ett visst drivmedel eller en viss miljöteknik utifrån den genomsnittliga nedsättningen av miljöbilsmodellernas nybilspris utifrån ett visst jämförelseår eller en viss period. En sådan beräkning utgår från den

nedsättningsmodell som har tillämpats sedan bestämmelsen om nedsättningen av nybilspriset infördes och kan därför utformas utifrån de historiska uppgifter som Skatteverket förfogar över. Att en miljöbilmodell har ett nedsatt nybilspris behöver dock inte innebära att bilmodellen förekommer som förmånsbil. Det finns därför en risk att det framräknade värdet även grundas på modeller som inte förekommer som förmånsbilar, och tvärtom, att bilmodeller som förekommer i stor omfattning får en mindre påverkan på det framräknade värdet.

Vid beräkningen av en schablon för nedsättningen av nybilspriset bör det beaktas i vilken omfattning olika miljöbilmodeller förekommer som förmånsbilar. Arbetsgivardeklarationerna på individnivå och kontrolluppgifterna innehåller inte uppgift om bilförmånskod efter inkomståret 2018, och det är därför inte möjligt att ta fram dessa uppgifter för inkomståren 2019 eller 2020. Förändringen av bilflottan från år 2018 till i dag innebär att uppgifterna om förmånsbilar i kontrolluppgifterna för inkomståret 2018 kan vara föråldrade och därför inte är representativa för miljöbilarna som förekommer som förmånsbilar i dag.

Utgångspunkten för Skatteverkets överväganden

Skatteverket har valt att utgå från kontrolluppgifterna för 2018 vid beräkningen av den genomsnittliga beloppsmässiga och procentuella nedsättningen av nybilspriset för bilar med visst drivmedel eller viss miljöteknik. Den genomsnittliga beloppsmässiga och procentuella nedsättningen har därefter räknats om till ett viktat medelvärde. Med ett viktat medelvärde menas att medelvärdet för de olika miljöbilmodellernas nedsättning har viktats utifrån antalet personer som enligt kontrolluppgifterna för 2018 har en viss miljöbil. Om det är fler personer som har en viss miljöbilmodell, kommer den modellen att viktas högre och vice versa. Skatteverket har därefter prövat vilken effekt den schablonmässigt beräknade nedsättningen skulle få för miljöbilmodellerna utifrån den nedsättning som medgavs för jämförelseåret 2020. Tabell 4 visar en sammanställning av de genomsnittliga värdena. Ytterligare information finns bilaga 1.

En schablonmässigt beräknad nedsättning tar inte hänsyn till variationerna för kostnaden för miljötekniken. Bilar med billigare teknik gynnas därför medan bilar med dyrare teknik missgynnas. Sådana effekter uppkommer t.ex. för elbilar, laddhybrider och elhybrider, se vidare nedan. En schablonmässig nedsättning med viss procentsats eller visst belopp kan innebära stora skillnader för enskilda miljöbilmodeller. I promemorian bortses från effekten för enskilda bilmodeller.

Tabell 4. Sammanställning av den genomsnittliga nedsättningen av nybilspriset

Drivmedel eller teknik	El	Laddhybrid	Elhybrid	Bränsle-cells-teknik (vätgas)	Biogas	Etanol
Nedsättning av nybilspriset i procent						
Kontrolluppgift 2018	47 %	30 %	21 %	52 %	8 %	2 %
Genomsnitt 2020	45 %	25 %	6 %	65 %	17 %	1 %
Nedsättning av nybilspriset i kronor						
Kontrolluppgift 2018*	350 000	130 000	70 000	275 000	20 000	5 000
Genomsnitt 2020*	265 000	140 000	25 000	550 000	55 000	5 000

* Avrundat till femtusen kronor.

Elbilar

Med elbil avses i den här promemorian ett fordon som enbart har el som drivmedel, och som är laddningsbart via eluttag. Elbilar omfattas av följande definition i 61 kap. 8 a § II: en bil som är utrustad med teknik för drift helt med elektricitet som tillförs genom laddning från yttre energikälla.

För tillverkningsåret 2020 finns 168 modeller som har nedsatt nybilspris. Nybilspriset före nedsättningen varierar mellan 239 900 kronor och 2 080 000 kronor.

En nedsättning av nybilspriset utifrån ett viktat medelvärde baserat på 2018 års kontrolluppgifter kan beräknas till 350 000 kronor respektive 47 procent.

Utifrån jämförelseåret 2020 skulle en beloppsmässig nedsättning med 350 000 kronor innebära att 125 bilmodeller får högre nedsättning medan 43 bilmodeller får lägre nedsättning. 19 bilmodeller har ett nybilspris som understeg 350 000 kronor, vilket innebär att nybilspriset beräknas till noll. Den beloppsmässiga nedsättningen av nybilspriset bör därför kombineras med en gräns för nedsättningen.

Utifrån jämförelseåret 2020 skulle en procentuell nedsättning med 47 procent innebära att 94 bilmodeller får högre nedsättning medan 74 bilmodeller får lägre nedsättning. De bilmodeller som har ett högt nybilspris får en betydligt högre nedsättning än i dag. Det bör därför övervägas om en procentuell nedsättning ska kombineras med en högsta beloppsgräns (tak) för nedsättningen.

Laddhybrider

Med laddhybrid³ avses i den här promemorian fordon som är laddningsbara via eluttag och som har el i kombination med annat bränsle, t.ex. bensin eller dieselolja, som drivmedel. Laddhybrider kan köras på el utan att bilens förbränningsmotor hjälper till. Hur långt bilen kan köras varierar mellan modellerna beroende på den teknik som bilen är utrustad med. Laddhybrider omfattas av följande definition i 61 kap. 8 a § II: en bil som är utrustad med teknik för drift delvis med elektricitet som tillförs genom laddning från yttre energikälla.

För tillverkningsåret 2020 finns 254 modeller som har nedsatt nybilspris. Nybilspriset före nedsättningen varierar mellan 255 900 kronor och 2 312 900 kronor.

En nedsättning av nybilspriset utifrån ett viktat medelvärde baserat på 2018 års kontrolluppgifter kan beräknas till 130 000 kronor respektive 30 procent.

Utifrån jämförelseåret 2020 skulle en beloppsmässig nedsättning med 130 000 kronor innebära att 113 bilmodeller får högre nedsättning medan 141 bilmodeller får lägre nedsättning. En procentuell nedsättning med 30 procent skulle innebära att 196 bilmodeller får högre nedsättning medan 58 bilmodeller får lägre nedsättning. De flesta bilmodeller som har ett högt nybilspris får en betydligt högre nedsättning än i dag. Det bör därför övervägas om en procentuell nedsättning ska kombineras med en högsta beloppsgräns (tak) för nedsättningen.

³ För Trafikanalys definition av elhybrid och laddhybrid; se <https://www.trafa.se/vagtrafik/fordon/>; excel-filen Månadsvis fordonsstatistik; fliken Mer om statistiken.

Laddhybrid: fordon som är laddningsbara via eluttag och som har el i kombination med annat bränsle, t.ex. bensin eller diesel, som drivmedel. Laddhybrid kan urskiljas med hjälp av utsläppsklass och/eller elfordon med märkningen laddhybrid.

Elhybrider

Med elhybrid⁴ avses i den här promemorian ett fordon som huvudsakligen drivs med bränsle, t.ex. bensin eller dieselloja, och som till viss del kan drivas med el. Elhybrid omfattas av följande definition i 61 kap. 8 a § II: en bil som är utrustad med teknik för drift delvis med elektricitet som inte tillförs genom laddning från yttre energikälla.

I detta sammanhang bör några skillnader mellan elhybrider och laddhybrider uppmärksammas. Till skillnad från laddhybrider uppfyller elhybrider normalt inte kraven för att omfattas av det s.k. bonus-malus-systemet, där miljöanpassade fordon med relativt låga utsläpp av koldioxid premieras vid inköpstillfället genom en bonus (prop. 2017/18:1 s. 421). Laddhybrider omfattades, till skillnad från elhybrider, inte av den tidsbegränsade nedsättningen av nybilspriset för miljöbilar från år 2012. Den tidsbegränsade nedsättningen upphörde att gälla för alla miljöbilar den 1 januari 2021, se avsnitt 3.1.2.

Elhybrider delas ofta in i ”vanliga” elhybrider och ”mildhybrider” beroende på hur långt bilen kan köras på eldrift: om bilen kan köras korta sträckor med elmotorn (elhybrid) eller om elmotorn endast stöttar förbränningsmotorn (mildhybrid). Ökningen av antalet miljöbilmodeller mellan åren 2018 och 2020 beror till stor del på införandet av mildhybridtekniken. Elhybrider som inte är mildhybrider kan köras på el kortare sträckor utan att bilens förbränningsmotor hjälper till. Till skillnad från laddhybrider är elhybrider inte laddningsbara via eluttag.

För tillverkningsåret 2020 finns 745 modeller varav 686 har nedsatt nybilspris och 59 inte har nedsatt nybilspris. Nybilspriset före nedsättningen varierar mellan 141 400 kronor och 1 597 000 kronor.

En nedsättning av nybilspriset utifrån ett viktat medelvärde baserat på 2018 års kontrolluppgifter kan beräknas till 70 000 kronor respektive 21 procent.

Utifrån jämförelseåret 2020 skulle en beloppsmässig nedsättning med 70 000 kronor innebära att 710 bilmodeller får högre nedsättning medan 35 bilmodeller får en lika hög eller lägre nedsättning. En procentuell nedsättning med 21 procent skulle innebära att 728 bilmodeller får högre nedsättning medan 17 bilmodeller får lägre nedsättning. En bestämmelse som innebär att nybilspriset för elhybrider ska sättas ned med viss procentsats eller visst belopp innebär att ett antal bilmodeller som idag inte har någon nedsättning, på grund av att elhybridtekniken inte anses innebära ett högre nybilspris, skulle omfattas av nedsättningen.

En stor del av de bilmodeller som får högre nedsättning utgörs av s.k. mildhybrider, som inte förekommer som förmånsbilar i någon större omfattning under år 2018. Kostnaderna för elhybridtekniken och mildhybridtekniken skiljer sig signifikant åt vilket förklarar skillnaden mellan värdena för åren 2018 och 2020. Den tekniska utvecklingen kommer sannolikt innebära att flertalet bilmodeller i framtiden kommer ha inslag av elhybridteknik för att minska bränsleförbrukningen, ofta i form av mildhybridteknik. Detta skulle på sikt kunna innebära att så gott som alla bilar anses som miljöbilar vid tillämpningen av 61 kap. 8 a § II.

⁴ **Elhybrid:** fordon som har el i kombination med annat bränsle, tex bensin eller diesel, som drivmedel. Elhybrid kan även urskiljas med hjälp av utsläppsklass och/eller elfordon med märkningen elhybrid. Elhybrider är inte extert laddbara till skillnad från laddhybrider utan laddas körning genom att återvinna rörelseenergi. Elhybrider inkluderar även mildhybrider. ”Vanliga” elhybrider drivs av en förbrännings- och en elmotor. Elmotorns batteri laddas under körning. Motorerna samverkar eller driver bilen var för sig. Mildhybrider drivs med en förbränningsmotor och kan inte köras enbart på el. Den tillkommande elmotorn är så pass liten i en mildhybrid att den inte klarar att driva bilen utan hjälper förbränningsmotorn och på så sätt minskar bränsleförbrukningen.

Skatteverket har prövat om det är möjligt att differentiera mellan ”vanliga” elhybrider och mildhybrider, t.ex. genom att ange att bestämmelsen om nedsättning av nybilspriset endast ska tillämpas för ”vanliga” elhybrider. En sådan bestämmelse förutsätter dels att en teknisk definition av ”vanliga” elhybrider och mildhybrider införs i lagstiftningen, dels att Skatteverket kan bedöma om en bilmodell ska anses som en ”vanlig” elhybrid eller mildhybrid. Skatteverket konstaterar att verket saknar möjlighet att ta fram ett sådant förslag och har därför inte utrett detta alternativ vidare.

Bilar med bränslecellsteknik (vätgasbilar)

Med vätgasbil eller bil med bränslecellsteknik avses i den här promemorian ett fordon som är utrustat med bränslecellsteknik och drivs av vätgas. Energin i vätgasen omvandlas, med hjälp av syret i luften, i bränslecellen till elektricitet som driver bilens elmotor. Vätgasbilarna omfattas av följande definition i 61 kap. 8 a § II: en bil som är utrustad med teknik för drift med andra mer miljöanpassade drivmedel än bensin och dieselolja.

För tillverkningsåret 2020 finns tre modeller som har nedsatt nybilspris. Nybilspriset före nedsättningen varierar mellan 791 000 kronor och 879 900 kronor.

En nedsättning av nybilspriset utifrån ett viktat medelvärde baserat på 2018 års kontrolluppgifter⁵ kan beräknas till 275 000 kronor respektive 52 procent.

Utifrån jämförelseåret 2020 skulle en beloppsmässig nedsättning med 275 000 kronor eller procentuell nedsättning med 52 procent innebära att samtliga tre bilmodeller får lägre nedsättning jämfört med jämförelseåret 2020. Skillnaden mellan 2018 och 2020 års värden beror på förändringar av bilmodellerna, där nybilspriset och nedsättningen av nybilspriset för alla tre bilmodellerna under 2020 ligger högre jämfört med 2018.

Bilar som drivs med annan gas än gasol eller vätgas (biogasbilar)

Med gasbil⁶ eller biogasbil avses i den här promemorian ett fordon som är utrustat med teknik för drift helt eller delvis med annan gas än gasol eller vätgas. Biogasbilar omfattas av följande definition i 61 kap. 8 a § II: en bil som är utrustad med teknik helt eller delvis för drift med annan gas än gasol.

För tillverkningsåret 2020 finns 76 modeller som har nedsatt nybilspris. Nybilspriset före nedsättningen varierar mellan 181 900 kronor och 549 500 kronor.

En nedsättning av nybilspriset utifrån ett viktat medelvärde baserat på 2018 års kontrolluppgifter kan beräknas till 20 000 kronor respektive 8 procent.

Utifrån jämförelseåret 2020 skulle en beloppsmässig nedsättning med 20 000 kronor innebära att en bilmodell får högre nedsättning medan övriga 75 bilmodeller får lägre nedsättning. En procentuell nedsättning med 8 procent skulle innebära att tre bilmodeller får högre nedsättning medan 73 bilmodeller får lägre nedsättning. Vissa av de biogasmodeller som fanns under år 2018 och som var populära som förmånsbilar tillverkas inte längre, vilket kan förklara skillnaden mellan det framräknade värdet för 2018 och nedsättningen för jämförelseåret 2020.

⁵ Underlaget för 2018 utgörs av endast tre kontrolluppgifter.

⁶ Gas: fordon som har naturgas, biogas eller metangas som första eller andra drivmedel.

Etanolbilar

Med etanolbil⁷ eller alkoholbil avses i denna promemoria ett fordon som drivs med etanol eller annan alkohol. Etanolbilar omfattas av följande definition i 61 kap. 8 a § IL: en bil som är utrustad med teknik för drift helt eller delvis med andra mer miljöanpassade drivmedel än bensin och dieselolja.

För tillverkningsåret 2020 finns tre modeller som har nedsatt nybilspris. Nybilspriset före nedsättningen varierar mellan 259 900 kronor och 307 900 kronor.

En nedsättning av nybilspriset utifrån ett viktat medelvärde baserat på 2018 års kontrolluppgifter kan beräknas till 5 000 kronor respektive två procent. Detta värde motsvarar i princip nedsättningen av nybilspriset för de tre bilmodeller som finns för jämförelseåret 2020.

I sammanhanget bör noteras att bestämmelsen om nedsättning av nybilspriset inte ska tillämpas om en miljöbil inte är dyrare än en jämförbar bil utan sådan miljöteknik, eftersom det i det fallet saknas anledning att via skattemässiga subventioner ge incitament till att välja miljöbilen som förmånsbil (se avsnitt 4.1.1).

Bör nedsättningen medges med ett schablonbelopp eller med en procentuell nedsättning utifrån nybilspriset? Bör ett tak för den högsta och lägsta nedsättningen beräknas?

Som framgår ovan kan en nedsättning med schablon göras antingen med ett belopp eller en procentsats av bilens nybilspris. Den beloppsmässiga skillnaden, som för vissa bilmodeller kan uppkomma mellan schablonen och den nedsättning som medgavs för jämförelseåret 2020, kan uppkomma oavsett vilken modell som används.

En beloppsmässig schablon är enkel att tillämpa för Skatteverket och förutsebar för arbetsgivare och arbetstagare. En beloppsmässig schablon bör kombineras med en nedre gräns (golv), så att nybilspriset inte beräknas till noll för bilar med lågt nybilspris och hög schablonmässig nedsättning (jfr elbilar ovan). En beloppsmässig schablon bör därför begränsas så att nedsättningen högst får uppgå till viss andel (procentsats) av miljöbilens nybilspris. Skatteverket har prövat om den nedre gränsen (golvet) för nedsättningen ska beräknas till 50 procent av miljöbilens nybilspris. En sådan gräns skulle påverka nedsättningen för elbilar med nybilspris som understiger 175 000 kronor utifrån antagandet att schablonen bestäms till 350 000 kronor. En gräns för nedsättningen med högst 50 procent av miljöbilens nybilspris skulle dock även påverka de bilar som har högre procentuell nedsättning än 50 procent (jfr vätgasbilar ovan).

Även en procentuell schablon är enkel att tillämpa för Skatteverket och förutsebar för arbetsgivare och arbetstagare. Det finns dock ett större mått av osäkerhet med en procentuell schablon eftersom den ska beräknas som en andel av bilens nybilspris, som kan variera stort för olika bilmodeller av samma biltyper (jfr elbilar, laddhybrider och elhybrider ovan). En nackdel med en procentuell schablon som utgår från bilens nybilspris är att samtliga faktorer som påverkar nybilspriset är underlag för nedsättningen. Som framgår ovan får dyrare bilar en betydligt högre nedsättning än vad de har för jämförelseåret 2020. En procentuell schablon bör därför kombineras med en övre gräns (tak). Skatteverket konstaterar att det är svårt att beräkna ett tak för nedsättningen som ska gälla för alla olika miljöbilstyper. Ett tak bör därför beräknas för varje miljöbilstyp för sig.

⁷ Trafikanalys använder begreppet etanol. **Etanol:** fordon som har etanol, E85 eller ED95 som första eller andra drivmedel.

Skatteverkets sammantagna bedömning är att en beloppsmässig schablon i kombination med en procentuell gräns för nedsättningen blir enklast att tillämpa och leder till minst problem.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändring i 61 kap. 8 a § IL.

4.2 Nedsättning av förmånsvärdet för lätta lastbilar som är arbetsredskap

4.2.1 Allmänna överväganden

Värdet av bilförmån enligt 61 kap. 5–9 §§ IL ska justeras uppåt eller nedåt om det finns synnerliga skäl (61 kap. 18 § IL). Som synnerliga skäl för att justera värdet av bilförmån nedåt anses att bilen använts som arbetsredskap, att bilen använts i taxinäring, att den körts minst 6 000 mil i verksamheten under kalenderåret och att dispositionen för privat körning varit begränsad i mer än ringa utsträckning, eller att det finns liknande omständigheter (61 kap. 19 § IL). Bestämmelsen om nedsättning av värdet av bilförmån i 61 kap. 18, 19 och 19 b §§ IL får tillämpas bara om Skatteverket på begäran av utgivaren har beslutat om en justering (2 kap. 10 b § socialavgiftslagen [2000:980], förkortad SAL). Arbetsgivaren ska även använda Skatteverkets beslut om justering av underlaget för beräkning av arbetsgivaravgifter vid beräkningen av skatteavdraget (11 kap. 11 § skatteförfarandelagen [2011:1244], förkortad SFL).

Sedan den 1 januari 2019 tillämpar Skatteverket en enhetlig justering till 60 procent av förmånsvärdet för lätta lastbilar som anskaffats på grund av verksamheten (SKV A 2018:35). Då arbetstagaren med hänsyn till tjänstebehovet varit tvungen att använda lätt lastbil med flak eller lastkåpa, av skåpmodell eller i övrigt med sådan fast utrustning eller inredning att det privata användandet avsevärt begränsats, bör justering ske och förmånsvärdet bör i sådant fall beräknas till 60 procent av bilens förmånsvärde beräknat enligt 61 kap. 5–9 §§ IL.

4.2.2 Skatteverkets förslag

Förslag: Förmånsvärdet för lätta lastbilar som är arbetsredskap ska beräknas till 60 procent av det normala värdet om bilen har flak eller lastkåpa, är av skåpmodell eller som har sådan fast utrustning eller inredning att det privata användandet avsevärt begränsas.

Skälen för förslaget: Beslut om nedsättning av förmånsvärdet för lätta lastbilar som är arbetsredskap och som är av sådan beskaffenhet att det privata nyttjandet avsevärt begränsas fattas av Skatteverket på begäran av arbetsgivaren, arbetstagaren eller näringsidkaren. Om nedsättningen i stället reglerades i inkomstskattelagen skulle arbetsgivare och näringsidkare kunna tillämpa bestämmelsen utan att varje år behöva skicka in begäran om justering av värdet till Skatteverket. En sådan bestämmelse skulle innebära minskad administration för arbetsgivare, näringsidkare och Skatteverket.

Skatteverkets bedömning är att förmånsvärdet för sådana arbetsredskap som utgörs av lätt lastbil där det privata användandet är avsevärt begränsat bör regleras genom att en ny bestämmelse införs i inkomstskattelagen. Förmånsvärdet för en

lätt lastbil med flak eller lastkåpa, av skåpmodell eller i övrigt med sådan fast utrustning eller inredning att det privata användandet avsevärt begränsats bör sättas ned till 60 procent.

Uttag i form av användande av bil i inkomstslaget näringsverksamhet ska värderas enligt bestämmelserna om bilförmån i 61 kap. 5–11 §§ IL (22 kap. 7 § andra stycket IL). Den nya bestämmelsen i 61 kap. 9 a § IL bör även tillämpas för inkomstslaget näringsverksamhet.

Bestämmelsen ska inte tillämpas för arbetstagare eller näringsidkare som har sådan bil som förmånsbil men som inte använder bilen som arbetsredskap i tjänsten eller i sin näringsverksamhet.

Lagförslag

Förslaget föranleder införandet av en ny paragraf, 61 kap. 9 a §, i IL.

4.3 Nedsättning av förmånsvärdet vid omfattande körning i tjänsten

4.3.1 Allmänna överväganden

För den som kört minst 3 000 mil i tjänsten med förmånsbilen under ett kalenderår ska förmånsvärdet beräknas till 75 procent av det värde som beräknats enligt 61 kap. 5–8 a §§ IL (61 kap. 9 § första stycket IL).

Som skäl för att införa bestämmelsen angavs bl.a. följande (prop. 1996/97:19 s. 63–65): Det hade inte framkommit något som visar att det föreligger ett generellt samband mellan ökad tjänstekörning och minskad privat körning, och det kunde således ifrågasättas om det finns anledning att behålla möjligheten till jämkning på grund av omfattande tjänstekörning. Det kunde dock hävdas att de som har sin arbetsplats i bilen förmodligen har behov av och också använder en större och säkrare bil med mer dyrbar extrautrustning än vad som annars skulle ha varit fallet. Valet av bilmodell kunde också styras av arbetsgivarens krav och av till vilket ändamål i tjänsten bilen ska användas. Dessa omständigheter kunde sammantaget motivera en viss nedsättning av förmånsvärdet för den som har en omfattande tjänstekörning.

En arbetsgivare får tillämpa nedsättningen till 75 procent av fullt förmånsvärde vid 3 000 mils körning i tjänsten varje månad, så länge det kan antas att miltalet uppnås under året. Bestämmelsen har blivit administrativt betungande både för arbetsgivare och för Skatteverket efter det att systemet med arbetsgivardeklaration månadsvis på individnivå (individuppgift) infördes år 2018/2019. Eftersom bedömningen av om miltalet har uppnåtts i de flesta fall kan göras först i slutet av året innebär det att arbetsgivare måste ändra arbetsgivardeklarationerna för tidigare månader under året när det står klart att miltalet inte uppnås. Ett praktiskt problem är att många arbetsgivare stänger sina lönesystem runt den tionde i månaden. Det är vid den tidpunkten svårt att veta hur många mil som arbetstagarens kommer att köra under resten av månaden. Det finns därför en risk för att den uppskattning som görs för december månad blir felaktig, vilket kan påverka redovisningen av förmånerna månadsvis för hela året.

Om en arbetsgivare har räknat med att en arbetstagare ska köra minst 3 000 mil i tjänsten, men det i slutet av året visar sig att bilen enbart körts 2 950 mil bortfaller rätten till reduktion. Då ska individuppgifterna för arbetstagaren rättas (förmånsvärdet höjas) retroaktivt för varje månad. Skälet till att avståndsgränsen

inte har uppnåtts är inte av betydelse. Omständigheter som arbetstagaren eller arbetsgivaren inte kan råda över kan därför medföra att bestämmelsen inte kan tillämpas, t.ex. sjukdom, ändrade arbetsuppgifter eller uppsägning. Motsvarande gäller om en arbetstagare som normalt kör t.ex. 2 800 mil per år plötsligt får ökad körsträcka och uppnår 3 000 mil i december. Även i det fallet måste arbetsgivaren retroaktivt rätta samtliga tidigare lämnade individuuppgifter för året. Bestämmelsen kan även ge ett incitament till omotiverad bilkörning om en arbetstagare i annat fall inte skulle uppnå 3 000 mil, t.ex. genom att arbetstagaren väljer bilkörning i stället för kollektivtrafik, eller gör opåkallade tjänsteresor i slutet av året.

Skatteverkets erfarenhet är att de administrativa problem som är förknippade med bestämmelsen har inneburit att arbetsgivare medvetet har valt bort möjligheten att tillämpa nedsättningen, trots att det påverkar underlaget för arbetsgivaravgifterna. Anledningen är att insamling av uppgifter och rättade individuuppgifter anses för administrativt betungande. Arbetsgivarna har i stället valt att informera de arbetstagare som har tjänstebil att de själva får yrka att nedsättningen görs till 75 procent av förmånsvärdet i sin inkomstdeklaration. För enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag uppkommer inte samma problem, eftersom förmånsvärdet beräknas först i samband med att inkomstdeklarationen för året upprättas. Vid denna tidpunkt vet den näringsidkaren hur mycket denne körde i näringsverksamheten under det aktuella året.

4.3.2 Skatteverkets bedömning

Bedömning: Bestämmelsen om nedsättning av förmånsvärdet vid omfattande körning i tjänsten bör utredas.

Skälen för bedömningen: Skatteverkets bedömning är att den nuvarande utformningen av bestämmelsen om nedsättning av förmånsvärdet för bil bör ändras, eftersom bestämmelsen med en gräns på 3 000 mil per kalenderår är administrativt krånglig att tillämpa när arbetsgivardeklarationerna på individnivå ska lämnas månadsvis.

Gränsen räknas per månad i stället för per år

Skatteverket har prövat alternativet att gränsen 3 000 mil per år i stället ska avse en gräns om ett visst antal mil per månad. Ändringen skulle innebära att reduceringen av förmånsvärdet till 75 procent får göras för de kalendermånader som arbetstagaren har uppnått ett visst antal körda mil i tjänsten. En lämplig gräns skulle kunna vara 3 000 mil fördelat på 10 eller 11 månader, dvs. 250 eller 275 mil per månad.

Ändringen skulle enligt Skatteverkets bedömning innebära att de flesta arbetstagare som får nedsättning på grund av att de uppnår gränsen 3 000 mil per år fortsatt skulle få nedsättning de flesta månaderna under ett år. En sådan gräns skulle dock leda till omfattande gränsdragningsproblem och ökad administration för arbetsgivarna. Arbetsgivarna skulle vara tvungna att hantera uppgifterna från arbetstagarna löpande för att kunna bedöma om milgränsen har uppnåtts. Särskilda problem skulle uppstå för arbetstagare som har förmånen en hel månad men endast arbetar en del av månaden, t.ex. på grund av semester eller sjukdom. Regeln skulle även innebära att nya kategorier arbetstagare som endast periodvis har omfattande tjänstekörning nu skulle få nedsättning för enstaka och sporadiska månader, dvs. en ökad administration för arbetsgivarna.

För Skatteverket skulle en sådan bestämmelse innebära omfattande kontrollproblem, eftersom bedömningen endast kan göras utifrån arbetstagarens körjournal. Risken för att bilkörningen ökar i slutet av månaden för att uppnå gränsen skulle sannolikt också öka.

Bilförmån rapporteras i dag den månad förmånen tillhandahålls. Eftersom bedömningen av om antalet mil har uppnåtts först kan göras när månaden är slut skulle det innebära att bilförmån kan redovisas först månaden efter förmånen utnyttjades. En senareläggning av redovisningen av bilförmånen motsvarande den rapportering som gäller för drivmedelsförmån skulle lösa problemet med rapporteringen i arbetsgivardeklarationen.

Skatteverkets bedömning är att de ändringar som har övervägts ovan skapar fler problem än vad den löser för arbetsgivare och arbetstagare. Mot denna bakgrund ser Skatteverket inte skäl att föreslå en regel om månatlig beräkning av gränsen för nedsättning av förmånsvärdet vid omfattande tjänstekörning.

Slopa bestämmelsen

Skatteverket har som alternativ även prövat om bestämmelsen kan slopas helt. Om bestämmelsen slopades skulle förmånsvärdet för arbetstagare, enskilda näringsidkare eller delägare i handelsbolag som kör mer än 3 000 mil per kalenderår räknas på samma sätt som de som kör mindre än 3 000 mil per kalenderår. Det fulla förmånsvärdet skulle tillämpas som underlag för arbetsgivaravgifter och skatteavdrag, och vid arbetstagarens, den enskilda näringsidkarens eller handelsbolagsdelägarens beskattning.

Att slopa bestämmelsen skulle även påverka enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag. Enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag har i dag inte något problem med att avgöra om de uppnår kraven för nedsättning eller inte eftersom förmånsvärdet redovisas i inkomstdeklarationen. Skatteverket har övervägt om bestämmelsen ska finnas kvar för enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag. Bestämmelserna om förmånsvärden och nedsättning av förmånsvärden bör tillämpas på samma sätt för alla skattskyldiga oavsett om dessa är arbetstagare eller näringsidkare och att slopa bestämmelsen endast för arbetstagare är därför inte ett lämpligt alternativ.

Skatteverkets bedömning är att de negativa effekter som uppkommer vid ett slopande av bestämmelsen inte kan motivera ett sådant förslag. Mot denna bakgrund ser Skatteverket inte skäl att föreslå att bestämmelsen ska slopas.

Skatteverkets sammantagna bedömning

Skatteverkets bedömning är bestämmelsen om nedsättning av förmånsvärdet vid omfattande tjänstekörning bör ses över. Ett alternativ är att slopa bestämmelsen helt, ett annat alternativ är att ändra bestämmelsen så att körsträckan ska beräknas per månad i stället för per kalenderår. Skatteverket har konstaterat att det finns flera olika svårigheter med båda dessa förslag, och avstår därför att lämna något förslag i denna promemoria. Skatteverket anser att eventuellt förslaget i stället bör tas fram genom en offentlig utredning.

5 Drivmedelsförmån

5.1 Uppräkningen av drivmedelsförmån som ingår i bilförmån ska slopas

5.1.1 Allmänna överväganden

Om det i bilförmånen ingår förmån av drivmedel för förmånsbilen, ska denna förmån beräknas till marknadsvärdet multiplicerat med 1,2 av den mängd drivmedel som kan antas ha förbrukats för förmånsbilens totala körsträcka under den tid den skattskyldige har varit skattskyldig för bilförmånen. Om han gör sannolikt att den mängd drivmedel som han har förbrukat vid privat körning är lägre, ska marknadsvärdet för drivmedelsförmånen sättas ned i motsvarande mån (61 kap. 10 § inkomstskattelagen [1999:1229], förkortad IL). Vid beräkningen av underlaget för arbetsgivaravgifter ska värdet av drivmedelsförmån som utges i samband med bilförmån beräknas till marknadsvärdet utan uppräknings (2 kap. 10 a § första stycket 2 socialavgiftslagen [2000:980], förkortad SAL). Förmån av drivmedel ska räknas till månaden efter den då förmånen kommit den skattskyldige till del (10 kap. 10 § första stycket II).

Värdet av drivmedelsförmånen ska således beräknas på olika sätt när det gäller beräkningen av underlaget för skatteavdraget samt vid arbetstagarens beskattning, respektive när det gäller beräkning av underlaget för arbetsgivaravgifter. Värdet av drivmedelsförmånen ska också beräknas på olika sätt beroende på om drivmedelsförmånen ingår i bilförmån eller inte.

Tabell 5. Värdering av drivmedelsförmån

Underlag för	Drivmedelsförmån som utges med bilförmån	Drivmedelsförmån som utges utan bilförmån
Beskattning	Marknadsvärdet med uppräknings med 1,2	Marknadsvärdet
Skatteavdrag	Marknadsvärdet med uppräknings med 1,2	Marknadsvärdet
Arbetsgivaravgifter	Marknadsvärdet	Marknadsvärdet

Bestämmelsen om att förmånsvärdet för drivmedel som ingår i bilförmån ska räknas upp med 1,2 av marknadsvärdet är en i skattesammanhang unik bestämmelse, där arbetstagare, enskilda näringsidkare samt delägare i handelsbolag i praktiken beskattas utöver marknadsvärdet för den förmån de fått. Bestämmelsen har sin bakgrund i inriktningen att arbetstagaren ur miljösynpunkt ska ges incitament att själv bekosta drivmedlet för att begränsa privatkörningen (prop. 1996/97:19 s. 52). Uppräkningen har även koppling till regler som berör arbetsgivarens avdragsrätt för mervärdesskatt på drivmedel. Någon drivmedelsförmån uppkommer inte för en arbetstagare som har bilförmån och som enligt avtal själv betalar drivmedlet för privatkörningen till ett utomstående företag. Detta förutsätter dock att arbetsgivaren inte gör momsavdrag på drivmedlet (jfr skatteutskottets uttalande i finansutskottets betänkande 1996/97:1 s. 106).

Bestämmelsen om uppräknings av marknadsvärdet medför extra administration för arbetsgivarna vad gäller de skilda värden som ska redovisas till Skatteverket.

Här kan dock noteras att marknaden har utverkat en modell med s.k. ”splittade” fakturor. Den innebär att arbetstagare med bilförmån som tankar bensin eller dieselolja får en faktura från ett fristående serviceföretag motsvarande privatkörningen (utan uppräknings) och att arbetsgivaren får en motsvarande faktura avseende tjänsteresorna, där avdrag för mervärdesskatt kan göras. Fördelningen görs månadsvis med ledning av den arbetstagares körjournal. Härigenom kan arbetsgivare tillhandahålla tankkort till sina arbetstagare utan att någon uppräknings till 120 procent görs, samtidigt som visst avdrag för mervärdesskatt kan göras.

Skatteverkets erfarenhet är att bestämmelsen om att marknadsvärdet ska räknas upp med 1,2 är svår att tillämpa och förstå för många arbetsgivare och arbetstagare. De arbetstagare som laddar sin egen bil ska beskattas för marknadsvärdet medan de arbetstagare som laddar sina förmånsbilar beskattas för marknadsvärdet med uppräknings med 1,2. Arbetstagare och företagare som har valt en laddbar bil som förmånsbil kan anse att det är ologiskt och orättvist att de ska beskattas hårdare vid laddning på arbetsplatsen än arbetstagare och företagare som laddar sin egen bil.

Komplexiteten i redovisningen till Skatteverket har blivit ännu besvärligare efter att bestämmelserna om månatlig arbetsgivardeklaration på individnivå infördes. Skatteverket har uppmärksammat att förmån av drivmedel på grund av uppräknings med 1,2 blir särskilt betungande att redovisa och administrera i de fall arbetstagaren själv betalar del av förmånen. Arbetsgivaren måste månadsvis dels ange marknadsvärdet, dels arbetstagarens betalning för att värdet för arbetstagarens beskattning respektive arbetsgivarens underlag för arbetsgivaravgifter ska redovisas på ett korrekt sätt.

5.1.2 Skatteverkets förslag

Förslag: Förmån av drivmedel som ingår i bilförmån ska beräknas till marknadsvärdet vid beräkningen av underlaget för skatteavdrag och vid inkomstbeskattningen. Uppräknings med 1,2 av marknadsvärdet ska slopas.

Skälen för förslaget: Bestämmelsen om beskattning av drivmedelsförmån bör följa huvudregeln, dvs. förmånen bör beräknas till marknadsvärdet även när drivmedelsförmånen utges tillsammans med bilförmån. Bestämmelsen om att förmån av drivmedel som ingår i bilförmån ska beräknas till marknadsvärdet multiplicerat med 1,2 bör därför slopas.

Ändringen i 61 kap. 10 § IL innebär att värdet av drivmedelsförmånen för enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag ska beräknas till marknadsvärdet utan uppräknings av 1,2, i likhet med vad som gäller för arbetstagare. Någon ändring av 22 kap. 7 § IL avseende värderingen av drivmedelsförmån för näringsidkare och delägare i handelsbolag krävs därför inte.

Följändringar

Ändringen i 61 kap. 10 § IL innebär att värdet av drivmedelsförmån ska beräknas till marknadsvärdet vid inkomstbeskattningen. Det särskilda undantaget i 2 kap. 10 a § första stycket 2 SAL, som innebär att drivmedelsförmån som avses i 61 kap. 10 § IL ska beräknas till marknadsvärdet, är inte längre nödvändigt och bör slopas. Ändringen i 2 kap. 10 a § SAL är en följändring och innebär inte någon skillnad avseende hur värdet av drivmedelsförmån ska beräknas vid bestämmandet av underlaget för arbetsgivaravgifter. Ändringen i 2 kap. 10 a § SAL föranleder

följdändring av redaktionell karaktär i 11 kap. 10 § skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändring i 61 kap. 10 § IL, 2 kap. 10 a § SAL samt 11 kap. 10 § SFL.

5.2 Beskattning av drivmedelsförmån när en bil laddas på arbetsplatsen

5.2.1 Allmänna överväganden

För en arbetstagare som har en laddbar förmånsbil eller egen bil är det naturligt, och ibland i praktiken nödvändigt, att ladda bilen på arbetsplatsen. I vilken omfattning laddning sker varierar och är beroende av olika omständigheter, t.ex. avståndet till arbetsplatsen, frekvensen av arbetsresor och tjänsteresor samt laddstationens respektive bilens tekniska förutsättningar för laddning. Eftersom värdet av laddning av en bil på arbetsplatsen är en skatte- och avgiftspliktig drivmedelsförmån måste arbetsgivaren ha rutiner för att registrera vilka arbetstagare som laddar sin bil och omfattningen av laddningen.

Skatteverket har under lång tid fått frågor från arbetsgivare och arbetstagare som dels avser frågan om hur förmånsvärdet ska beräknas, dels möjligheten att betala ut skattefri milersättning till arbetstagare som laddar sin förmånsbil på arbetsplatsen. Den sistnämnda frågan behandlas i avsnitt 5.3.

Bestämmelserna om beskattning av drivmedelsförmån och utbetalning av skattefri milersättning vid tjänsteresor (dvs. den schablonersättning som arbetsgivaren kan betala ut utan att göra skatteavdrag eller betala arbetsgivaravgifter) är utformade efter de drivmedel som fanns i slutet av 1990-talen då bestämmelserna infördes, och har inte genomgått några större ändringar sedan dess. Bestämmelserna är utformade på olika sätt beroende på om drivmedelsförmånen ingår i bilförmån eller utges för egen bil. Bestämmelserna om beskattning av arbetstagare finns i 10–12 kap. IL medan bestämmelserna om beskattning av enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag finns i 15, 16 och 22 kap. IL.

Beskattning av drivmedelsförmån när en arbetstagare laddar sin förmånsbil på arbetsplatsen

Om det i bilförmånen ingår förmån av drivmedel för förmånsbilen, ska denna förmån beräknas till marknadsvärdet multiplicerat med 1,2 av den mängd drivmedel som kan antas ha förbrukats för förmånsbilens totala körsträcka under den tid den skattskyldige har varit skattskyldig för bilförmånen (61 kap. 10 § första meningen IL). Som framgår i avsnitt 5.1.2 föreslår Skatteverket att uppräkningsen med 1,2 ska slopas.

Om den skattskyldige gör sannolikt att den mängd drivmedel som han har förbrukat vid privat körning är lägre, ska marknadsvärdet för drivmedelsförmånen sättas ned i motsvarande mån (61 kap. 10 § andra meningen IL). En arbetstagare, enskild näringsidkare eller delägare i handelsbolag som har fritt drivmedel och som inte kan visa hur förmånsbilen har använts ska därför beskattas för allt drivmedel som har använts till bilen under ett inkomstår. Om arbetstagaren kan visa i vilken

omfattning förmånsbilen har använts i tjänsten, ska denne inte beskattas för den del av drivmedelsförmånen som avser tjänsteresorna.

Beskattning av drivmedelsförmån när en arbetstagare laddar sin egen bil på arbetsplatsen

Om drivmedelsförmån utges utan samband med bilförmån (dvs. för en bil som den skattskyldige äger eller disponerar på annat sätt) ska förmånen beskattas enligt huvudregeln i 61 kap. 2 § IL. Hela förmånsvärdet ska beskattas till marknadsvärdet, dvs. även den del som avser körning i tjänsten i det fall arbetstagaren fått skattefri milersättning. Någon uppräknings med 1,2 och någon nedsättning i förhållande till tjänsteresor, motsvarande vad som gäller för bilförmån, ska inte göras.

Svårigheter med gällande rätt

Skatteverkets erfarenhet är att många arbetsgivare upplever problem med att fastställa och redovisa ett korrekt förmånsvärde när arbetstagare laddar sin förmånsbil eller sin egen bil på arbetsplatsen. Problemen gäller dels hur marknadsvärdet för laddningen ska beräknas, dels hur arbetsgivaren ska kunna avgöra vilken del av laddningen som avser tjänsteresor respektive privata resor när en egen bil eller en förmånsbil laddas på arbetsplatsen. Motsvarande problem finns för enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag (nedan förkortad näringsidkare) som laddar sin förmånsbil på arbetsplatsen.

De flesta arbetsgivare och näringsidkare har sedan lång tid inarbetade rutiner för att följa upp hur stor del av drivmedelsförmånen som är skattepliktig för bilar som drivs med bensin eller dieselolja och som tankas hos en tredje part, normalt på en bensinmack. En vanlig lösning är att arbetstagaren eller näringsidkaren för en körjournal samt att arbetsgivaren tillhandahåller ett betalkort via ett serviceföretag som personen ska använda vid tankningen av sin bensin- eller dieselbil. Serviceföretaget skickar med ledning av arbetstagarens körjournal en faktura till arbetsgivaren avseende tjänstekörningen och en faktura till arbetstagaren avseende den privata körningen (s.k. ”splittad” faktura).

Det är vanligt förekommande att arbetstagare och näringsidkare som har bilförmån laddar bilen vid bostaden under natten och på arbetsplatsen under dagen. Personen betalar normalt själv kostnaden för laddningen vid bostaden medan arbetsgivaren eller näringsverksamheten betalar kostnaden för laddningen på arbetsplatsen. För eldrivna bilar ska arbetsgivaren räkna fram förmånsvärdet för laddningen på arbetsplatsen per månad utifrån antal körda mil privat, antal körda mil totalt, marknadsvärdet för elen per kilowattimme och antal kilowattimmar. Som marknadsvärde vid laddning av elbil på arbetsplatsen får enligt Skatteverkets administrativa praxis användas samma genomsnittliga pris inklusive moms per kilowattimme som arbetstagaren betalar om denne laddar bilen vid sin bostad.

Arbetsgivare har i vissa fall installerat laddstolpar och tillhandahåller laddkort till arbetstagarna för att kunna följa upp i vilket omfattning arbetstagarna laddar sina egen bilar och förmånsbilar på arbetsplatsen. Arbetsgivare tar fram underlag för förmånsbeskattningen för arbetstagare som laddar sin bil hos arbetsgivaren utifrån denna information. Många arbetsgivare saknar dock tekniska system för att registrera vilken mängd el som respektive arbetstagare laddar. Dessa arbetsgivare får använda sig av olika manuella system och rutiner för att beräkna det skatte- och avgiftspliktiga förmånsvärdet, vilket är administrativt krävande. Det kan även i vissa fall vara ett problem att fastställa vad som kan anses motsvara ett marknadsmässigt värde på elen. Det förekommer att arbetsgivare som inte kan

fastställa ett korrekt förmånsvärde underlåter att redovisa drivmedelsförmånen, vilket innebär att arbetstagaren inte beskattas och inga arbetsgivaravgifter betalas.

5.2.2 Skatteverkets bedömning

Bedömning: Frågan om ett schablonvärde bör införas när en arbetstagare laddar sin elbil på arbetsplatsen bör utredas separat.

Skälen för bedömningen: Skatteverkets erfarenhet är att arbetsgivare som har problem med att fastställa det korrekta förmånsvärdet underlåter att redovisa någon förmån som underlag för arbetsgivaravgifter och skatteavdrag avseende den privata delen av förmånsvärdet. Förmånen tas i många fall inte upp som underlag för arbetsgivaravgifter och skatteavdrag hos arbetsgivaren, och beskattas inte hos arbetstagaren. Skatteverkets bedömning är därför att bestämmelserna om förmånsbeskattning bör förenklas i förhållande till arbetstagare som laddar sin egen bil eller sin förmånsbil på arbetsplatsen.

Förmånen bör i första hand beräknas till marknadsvärdet

Inkomster i annat än pengar ska värderas till marknadsvärdet om inte annat följer av övriga bestämmelser i 61 kap. IL. Med marknadsvärde avses det pris som den skattskyldige skulle ha fått betala på orten om han själv skaffat sig motsvarande varor, tjänster eller förmåner mot kontant betalning (61 kap. 2 § första och andra stycket IL).

Vad som rätteligen utgör marknadsvärdet vid laddning på arbetsplatsen på arbetsgivarens bekostnad har inte klarlagts av lagstiftaren eller i rättspraxis. Ska jämförelse göras med arbetstagarens kostnad för laddning vid bostaden, laddning hos utomstående aktörer längs med vägar eller vid tankstationer eller köpcentrum osv. eller något slag av viktat genomsnitt? Ska ett enhetligt marknadsvärde tillämpas i hela landet eller ska olika marknadsvärden anses gälla på olika orter? På landsbygd och många orter saknas praktisk möjlighet att ladda bilen på andra ställen än den egna bostaden. Skatteverket har av praktiska skäl godtagit att marknadsvärdet får beräknas till motsvarande kostnad för arbetstagare att ladda bilen vid den egna bostaden.

Förmånsvärdet för laddning av bil på arbetsplatsen bör i första hand beräknas till marknadsvärdet. Bedömningen av vad som utgör marknadsvärdet för drivmedelsförmån när en elbil eller en laddhybrid laddas på arbetsplatsen beror dels på hur mycket el som laddas, dels på kostnaden för elen. Ett korrekt värde kan som regel beräknas om arbetsgivaren har teknisk utrustning för att avgöra hur mycket el varje arbetstagare laddar eller har manuella rutiner för att beräkna värdet med tillfredsställande säkerhet och underlag. Arbetsgivare som har installerat teknisk utrustning för att fastställa förbrukningen och marknadsvärdet eller som har tillförlitliga manuella rutiner bör därför använda det värdet som underlag för förmånsbeskattningen.

Kan ett schablonvärde användas i de fall det verkliga förmånsvärdet inte kan beräknas?

Arbetsgivare som inte kan fastställa marknadsvärdet bör ha möjlighet att använda ett schablonvärde för förmånsbeskattningen. Skatteverkets bedömning är att schablonvärdet bör motsvara en genomsnittlig kostnad för att ladda en bil vid bostaden, hos arbetsgivaren respektive på en parkeringsplats utomhus, i ett parkeringshus eller i en annan offentlig miljö där en arbetstagare normalt parkerar

bilen. Schablonvärdet bör motsvara det genomsnittliga värdet utifrån dels hur mycket el som laddas, dels kostnaden för elen.

Skatteverket har provat om det går att fastställa ett genomsnittligt värde för marknadsvärdet för riket när arbetstagare laddar en elbil på arbetsplatsen. Verket har konstaterat att finns flera problem.

Ett problem är att fastställa ett genomsnitt för mängden el som en bil kan laddas med. Mängden el som en bil kan laddas med är som högst begränsad till batteriets storlek och den mängd el som kan laddas. Den mängd el som kan laddas på arbetsplatsen är dock beroende av hur mycket batteriet har laddats med sedan tidigare och hur mycket som har förbrukats vid körningen till arbetsplatsen. Ett annat problem är att fastställa det genomsnittliga värdet per kWh (kilowattimme) för elen som bilen laddas med. Problemen kan sammanfattas i följande punkter:

- Laddningskapaciteten varierar utifrån bilbatteriets maxkapacitet.
- Laddningskapaciteten varierar utifrån nivån på laddningen i bilbatteriet när laddningen påbörjas.
- Kostnaderna för att ladda en elbil eller en laddhybrid varierar beroende på var och när på dygnet bilen laddas.
- Kostnaderna kan variera kraftigt mellan olika orter och mellan stad och landsbygd.
- I vissa fall kan det vara gratis att ladda bilen.

Förutom ovanstående problem uppkommer ett särskilt problem för arbetstagare eller näringsidkare som laddar en förmånsbil som de använder för tjänsteresor. Bestämmelsen i 61 kap. 10 § IL innebär att förmån av drivmedel för förmånsbilen ska sättas ned om arbetstagaren eller näringsidkaren gör sannolikt att den mängd drivmedel som har förbrukats för privat körning är lägre än den mängd drivmedel som kan antas ha förbrukats för förmånsbilens totala körsträcka under den tid den skattskyldige har varit skattskyldig för bilförmånen. Bestämmelsen innebär att förmånsvärdet ska sättas ned när arbetstagare och näringsidkare kan visa att del av drivmedlet har förbrukats för körning i tjänsten. Frågan om schablonvärdet ska sättas ned i förhållande till andelen el som har förbrukats för tjänsteresor bör därför prövas om ett sådant värde införs.

Ett schablonvärde för el som laddas på arbetsplatsen kan också få också effekter för arbetsgivare och arbetstagare i de fall arbetsgivaren har installerat utrustning för att fastställa mängden el som arbetstagaren laddar på arbetsplatsen. I de fall arbetstagare upplever att schablonvärdet leder till en fördelaktigare beskattning kan det uppkomma tryck på arbetsgivare att ta bort utrustningen som mäter den verkliga elförbrukningen för laddningen.

Hur ska ett schablonvärde fastställas?

Skatteverket har vid prövningen av vad som ska anses som marknadsvärdet för att ladda en elbil eller laddhybrid på arbetsplatsen konstaterat att det inte finns en enhetlig prissättning när det gäller laddning av elbilar och laddhybrider. Det finns inte heller någon tillgänglig statistik om hur mycket el en elbil eller en laddhybrid kan laddas med vid ett tillfälle, vilket kan användas för att beräkna ett genomsnittligt värde. En beräkning av ett genomsnittligt värde som underlag för en schablon får därför göras från ett antal antaganden.

En genomgång av batteristorleken hos några av de vanligaste elbilarna och laddhybriderna⁸ visar att batterikapaciteten hos elbilarna varierar mellan ca 30–100 kWh medan batterikapaciteten hos laddhybriderna varierar mellan ca 9–13 kWh.

Värdet av laddningen av en bil på arbetsplatsen kan beräknas till 7,50–75 kronor per arbetsdag utifrån ett antagande om att den mängd el som bilen i genomsnitt laddas med motsvarar batteriets halva kapacitet (5–50 kWh), och utifrån ett antagande att det genomsnittliga värdet av elen uppgår till 1,50 kronor per kWh. Värdet för laddningen under en månad med 20 arbetsdagar kan utifrån dessa antaganden beräknas till mellan 150–1 500 kronor.

Med hänsyn till skillnaden mellan elbilar och laddhybrider bör olika schablonvärden fastställas. Utifrån samma antaganden som ovan kan förmånsvärdet för elbilar beräknas till 22,50–75 kronor per dag vilket motsvarar 450–1 500 kronor per månad. Förmånsvärdet för laddhybrider kan beräknas till 7,50–10 kronor per dag vilket motsvarar 150–200 kronor per månad. Förmånsvärdet varierar således inom ett stort spann vid beräkningen av ett förmånsvärde för elbilar, medan spannet är mer begränsat för laddhybrider.

Ett värde som sätts i den högre delen av spannet innebär att förmånsbeskattningen totalt sett blir för hög medan ett värde som sätts i den nedre delen av spannet innebär att förmånsbeskattningen blir för låg. Ett värde som ligger i den nedre delen av spannet kommer sannolikt att medföra att arbetsgivare och arbetstagare anpassar sitt beteende för att kunna använda det låga värdet, t.ex. att de avstår från att installera eller använda laddstationer som kan mäta laddningen.

Skatteverket har även prövat om schablonvärdet kan fastställas till en viss andel av prisbasbeloppet, i likhet med vad som gäller för kostförmån enligt 61 kap. 3 § II. Enligt denna bestämmelse ska kostförmån för en hel dag beräknas till ett belopp – avrundat till närmaste femtal kronor – som motsvarar 0,52 procent av prisbasbeloppet. När det gäller schablonvärdet för fri kost finns det en lång historik med värden som har legat till grund för bedömningen av att schablonvärdet ska motsvara 0,52 procent av prisbasbeloppet. Motsvarande historik saknas när det gäller bedömningen av hur schablonvärdet för laddning av el på arbetsplatsen ska beräknas. Skatteverket har därför inte utrett detta alternativ vidare.

Skatteverkets sammantagna bedömning

Skatteverkets sammantagna bedömning är att ett schablonvärde för beskattning av en drivmedelsförmån när en arbetstagare laddar sin egen bil eller förmånsbil på arbetsplatsen bör övervägas. Skatteverket konstaterar samtidigt att det finns problem med att ta fram ett sådant schablonvärde. Skatteverket avstår därför från att lämna ett förslag om införandet av ett schablonvärde för beskattningen av arbetstagare laddar sin egen bil eller förmånsbil på arbetsplatsen i den här promemorian. Ett sådant förslag bör i stället tas fram genom en offentlig utredning.

⁸ <https://www.elbilsstatistik.se/elbilsstatistik>; den 10 mars 2021.

5.3 Utbetalning av skattefri milersättning när en bil laddas på arbetsplatsen

5.3.1 Allmänna överväganden

Som beskrivs i avsnitt 5.2 ovan är det naturligt, och ibland i praktiken nödvändigt, för en arbetstagare som har en laddbar förmånsbil eller egen bil att ladda bilen på arbetsplatsen.

Skatteverket har under lång tid fått frågor från arbetsgivare och arbetstagare avseende möjligheten att betala ut skattefri milersättning till arbetstagare som laddar sin förmånsbil på arbetsplatsen. Arbetsgivare har specifikt frågat hur förmånsbeskattningen ska hanteras och administreras när arbetstagare laddar sin förmånsbil på arbetsplatsen, för att skattefri milersättning för tjänsteresor ska kunna betalas ut till arbetstagare med laddbara bilar. Olika affärsmodeller som involverar fristående elbolag och laddstationsleverantörer har presenterats men Skatteverket har mot bakgrund av utformningen av gällande lagstiftning som regel inte kunnat godkänna eller anvisa någon praktisk lösning.

Svårigheter med gällande rätt

Bestämmelserna om avdrag för utgifter med egen bil respektive förmånsbil är utformade på olika sätt vilket påverkar arbetsgivarens möjlighet att betala ut skattefri milersättning för tjänsteresor (dvs. den schablonersättning som arbetsgivaren kan betala ut utan att göra skatteavdrag eller betala arbetsgivaravgifter).

En arbetstagare som använder sin egen bil för tjänsteresor får avdrag för utgifter för tjänsteresor med egen bil med 1 krona och 85 öre för varje kilometer (12 kap. 5 § första stycket II). En arbetstagare som laddar sin egen bil på arbetsplatsen ska normalt beskattas för marknadsvärdet av all laddning som arbetsgivaren bekostar. Under förutsättning att värdet av laddningen förmånsbeskattas kan arbetsgivaren betala ut skattefri milersättning för tjänsteresor med högst 1 krona och 85 öre för varje kilometer, motsvarande den avdragsrätt som arbetstagaren har enligt 12 kap. 5 § II.

En arbetstagare som använder sin förmånsbil för tjänsteresor får avdrag för utgifter för dieselolja med 65 öre för varje kilometer och för utgifter för annat drivmedel med 95 öre för varje kilometer under förutsättning att denne själv betalar samtliga utgifter för det drivmedel som är förenade med resorna (12 kap. 5 § andra stycket II).

En arbetstagare som laddar sin förmånsbil på arbetsplatsen beskattas för 120 procent av marknadsvärdet av den andel av elen som motsvarar privatkörningen (61 kap. 10 § II, se avsnitt 5.1 ovan avseende förslaget om att slopa uppräkningsen). Arbetsgivaren ska sätta ned förmånsvärdet för drivmedlet utifrån hur stor del som avser tjänsteresorna. Nedsättningen görs normalt efter informationen i arbetstagarens körjournal och innebär att den delen av förmånsvärdet som avser tjänsteresor inte beskattas.

Den omständigheten att arbetsgivaren bekostar kostnaden för drivmedlet för tjänstekörningen får skatte- och avgiftsmässiga konsekvenser för arbetsgivaren och arbetstagaren. Eftersom arbetsgivaren betalar kostnaden för tjänstekörningen har arbetstagaren inte bekostat allt drivmedel för tjänstekörningen, dvs. saknar avdragsrätt enligt 12 kap. 5 § II, och arbetsgivaren kan därför inte betala ut skattefri milersättning. Effekten blir att arbetsgivaren enbart kan betala ut ersättning för tjänstekörning i form av skatte- och avgiftspliktig lön. Att en

arbetstagare laddar bilen på arbetsplatsen innebär således en ogynnsam och administrativt komplicerad situation för både arbetsgivaren och arbetstagaren.

Exempel

Anna och Brian är kollegor och har båda elbilar som förmånsbilar. Båda kör 2 000 mil per år, varav 1 000 mil är tjänsteresor. Arbetsgivaren betalar ut ersättning för tjänsteresor med 9,50 kronor per mil, totalt 9 500 kronor, till Anna respektive Brian.

Anna laddar sin bil vid bostaden men vid behov även vid arbetsplatsen, medan Brian laddar sin bil enbart vid bostaden. Anna beskattas för drivmedelsförmån för den laddning vid arbetsplatsen som avser privatkörning. Laddningen som avser tjänstekörning beskattas inte.

Arbetsgivaren kan betala ut skattefri milersättning med 9 500 kronor till Brian, dvs. utan skatteavdrag och arbetsgivaravgifter, eftersom han har betalat allt drivmedel (all laddning) för tjänsteresorna själv.

Arbetsgivaren kan inte betala ut skattefri milersättning till Anna eftersom hon delvis har laddat sin bil på arbetsplatsen på arbetsgivarens bekostnad. Milersättningen 9 500 kronor som arbetsgivaren betalar till Anna anses därför som vanlig lön, dvs. Anna ska betala skatt på ersättningen och arbetsgivaren ska betala arbetsgivaravgifter.

Näringsidkare och delägare i handelsbolag

Utgifter för resor som en näringsidkare gör i näringsverksamheten med egen bil – som inte är en tillgång i näringsverksamheten – ska dras av med 1 krona och 85 öre för varje kilometer (16 kap. 27 § första stycket II).

En delägare i ett svenskt handelsbolag, som ska uttagsbeskattas för bilförmån från bolaget och som använder förmånsbilen för resor i näringsverksamheten, får avdrag för utgifter för dieselolja med 65 öre för varje kilometer och för utgifter för annat drivmedel med 95 öre för varje kilometer under förutsättning att denne själv betalar samtliga utgifter för drivmedel som är förenade med resorna (16 kap. 27 § andra stycket II). Någon beskattning av laddningen för körning i näringsverksamheten ska inte ske.

5.3.2 Skatteverkets förslag

Förslag: Den som laddat el på arbetsplatsen för en förmånsbil eller egen bil ska ha motsvarande avdragsrätt som den som själv bekostat allt drivmedel för tjänsteresorna. Detta innebär att arbetsgivare kan betala ut skattefri milersättning även om arbetstagaren laddat el på arbetsplatsen.

Skälen för förslaget: Arbetstagare som laddar sin förmånsbil på arbetsplatsen missgynnas skattemässigt, både i förhållande till arbetstagare som har en privat elbil som de laddar på arbetsplatsen och i förhållande till arbetstagare som har förmånsbil med annat drivmedel än el. Skatteverkets bedömning är att bestämmelserna om förmånsbeskattning och avdrag för tjänsteresor bör förenklas i förhållande till arbetstagare som laddar sin egen bil eller sin förmånsbil på arbetsplatsen. De skattemässiga skillnader som finns vid utbetalning av skattefri milersättning för laddbara bilar jämfört med bilar som drivs med annat drivmedel bör undanröjas.

Enligt Skatteverkets bedömning utgör laddning på arbetsplatsen endast en mindre del av den totala kostnaden för tjänsteresor med bil. Laddbara bilar laddas normalt huvudsakligen vid bostaden eller på andra platser där arbetstagaren själv bekostar laddningen. För att arbetstagare som har laddhybrider ska kunna få skattefri milersättning för sin tjänstekörning krävs dessutom att arbetstagaren själv bekostar övrigt drivmedel i form av bensin eller dieselolja. Laddningen av elen kan antas ha ett värde av ca 1,50–2 kronor per mil om man jämför med kostnaden för laddning vid bostaden, dvs. en avsevärt lägre kostnad för el som drivmedel jämfört med bensin eller dieselolja. Man bör således av förenklingskäl kunna bortse från värdet av sådan laddning för tjänstekörning.

Skatteverkets förslag innebär att en arbetstagare som laddat el på arbetsplatsen för en egen bil eller en förmånsbil ska ha motsvarande avdragsrätt enligt 12 kap. 5 § IL som den som bekostat allt drivmedel för tjänsteresorna. Härigenom kan arbetsgivaren betala ut skattefria milersättningar enligt vanliga rutiner och utan särskild administration eller betungande skatte- och avgiftskonsekvenser. Det kan här noteras att en arbetstagare som erhåller skattefri milersättning och har laddat bilen på arbetsplatsen regelmässigt kommer att beskattas för en drivmedelsförmån.

I det fall en arbetsgivare inte betalar ut milersättning för tjänsteresor har en arbetstagare som laddat bilen på arbetsplatsen motsvarande avdragsrätt i deklarationen för aktuellt schablonbelopp, dvs. 95 öre för varje kilometer för förmånsbil respektive 1 krona och 85 öre för varje kilometer för egen bil. Även i detta fall gäller förutsättningen att arbetstagaren regelmässigt ska ha beskattats för laddningen.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändring i 12 kap. 5 § IL.

6 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

6.1 Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Förslag: De föreslagna bestämmelserna ska träda i kraft den 1 januari 2022.

Bestämmelsen i 61 kap. 8 a § i den nya lydelsen tillämpas första gången för bilar av tillverkningsår 2022 eller senare. Bestämmelsen i 61 kap. 8 a § i den äldre lydelsen tillämpas fortfarande för bilar av tillverkningsår 2021 eller tidigare.

Den nya bestämmelsen i 61 kap. 9 a § samt bestämmelserna i 12 kap. 5 § och 61 kap. 10 § i den nya lydelsen tillämpas första gången på för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2021. Bestämmelsen i 61 kap. 10 § i den äldre lydelsen tillämpas för beskattningsår som börjar före den 1 januari 2022.

Skälen för förslaget

Nedsättning av nybilspriset för miljöbilar

Förslaget innebär att nybilspriset för vissa miljöbilar ska sättas ned till en fastställd nivå utifrån det fastställda nybilspriset för miljöbilen. Den tidigare jämförelsen med nybilspriset för närmast jämförbara bil slopas. Syftet med Skatteverkets förslag är att få till stånd en snabb lagändring.

Som framgår av tabell 1 har antalet miljöbilsmodeller fördubblats varje år under åren 2018–2020. Skatteverkets bedömning är att antalet unika miljöbilsmodeller och andelen miljöbilsmodeller av det totala antalet bilmodeller kommer att fortsätta att öka. Ökningen av antalet miljöbilar och minskningen av jämförbara bilar utan sådan miljöteknik gör att det blir allt svårare för Skatteverket att fastställa ett jämförbart värde. Det är viktigt att ändringen genomförs så snart som möjligt. Den nya bestämmelsen bör därför träda i kraft och börja tillämpas den 1 januari 2022.

Bestämmelsen i 61 kap. 8 a § i den nya lydelsen bör tillämpas för miljöbilar med tillverkningsår 2022 eller senare. Bestämmelsen i den äldre lydelsen bör tillämpas för miljöbilar med tillverkningsår 2021 eller tidigare.

Införandet av en bestämmelse om ändrad beräkning vid annan tidpunkt än ett helårsskifte skulle innebära stora svårigheter och praktiska problem för Skatteverket och för företag som tillhandahåller löneprogram. Skatteverkets bedömning är därför att det inte är lämpligt med ett ikraftträdande vid annan tidpunkt än helårsskifte, dvs. den 1 januari.

Beräkningen av förmånsvärdet för lätta lastbilar

Den föreslagna bestämmelsen innebär att nybilspriset för lätta lastbilar ska sättas ned till 60 procent. Bestämmelsen föreslås att börja tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2021.

Slopandet av uppräkningsvärdet för drivmedelsförmån

Huvudregeln är att beskattning av en förmån ska ske när den åtnjuts. Förmån av drivmedel anses dock åtnjuten först månaden efter det att drivmedlet kommit den skattskyldige till del (10 kap. 10 § denna lag). Vid införandet av bestämmelsen konstaterade regeringen att förmån av fritt eller delvis fritt drivmedel normalt bör anses åtnjuten när tankning har skett eller i vart fall senast när drivmedlet har förbrukats. För att arbetsgivare ska kunna göra en riktig värdering av förmånen

och eftersom drivmedelsförmånens storlek ofta varierar från månad till månad måste det finnas uppgifter om den privata körsträckans längd, drivmedelsförbrukningen och drivmedelspriset. Olika slag av förmåner bör så långt som möjligt inordnas i det nuvarande systemet utan särlösningar. Förmån av drivmedel skiljer sig något från de flesta andra förmåner dels genom att den åtnjuts löpande och med varierande storlek, vilket kräver en viss eftersläpande administration, dels genom att det kan röra sig om stora värden. Detta motiverar sammantaget en senare beskattningstidpunkt avseende förmån av fritt drivmedel (prop.1996/97:173 s. 44 och 45).

Bestämmelsen 61 kap. 10 § i den nya lydelsen bör tillämpas för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2021. Detta innebär i praktiken att sloandet av uppräknings av förmånsvärdet för drivmedelsförmåner som åtnjuts under december 2021 och som redovisas i löneredovisningen för januari 2022 omfattas av den bestämmelsen i den nya lydelsen. Av 2 kap. 10 § andra stycket regeringsformen framgår att skatt eller statlig avgift inte får tas ut i vidare mån än som följer av föreskrifter som gällde när den omständighet inträffade som utlöste skatt- eller avgiftsskyldigheten. Eftersom ändringen innebär att skatten sänks finns inte något hinder mot att bestämmelsen får en retroaktiv effekt.

Andragsrätt för arbetstagare som inte får milersättning

Den föreslagna bestämmelsen om att arbetstagare som laddar sin förmånsbil eller egen bil på arbetsplatsen innebär att arbetsgivare kan betala ut skattefri milersättning till dessa arbetstagare. Bestämmelsen föreslås att börja tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2021 och ska tillämpas när arbetstagare laddar bilen på arbetsplatsen efter detta datum.

6.2 Förslaget till lag om ändring i socialavgiftslagen (2000:980)

Förslag: Den föreslagna bestämmelsen ska träda i kraft den 1 januari 2022.

Skälen för förslaget: Förslaget innebär att det särskilda undantaget i 2 kap. 10 a § första stycket 2 slopas. Ändringen innebär inte någon skillnad avseende hur värdet av drivmedelsförmån ska beräknas vid bestämmandet av underlaget för arbetsgivaravgifter. Ändringen föranleds av ändring i 61 kap. 10 § inkomstskattelagen (1999:1229) och bör träda i kraft samtidigt som denna ändring.

6.3 Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Förslag: Den föreslagna bestämmelsen ska träda i kraft den 1 januari 2022.

Skälen för förslaget: Förslaget innebär ändring av redaktionell karaktär i 11 kap. 10 §. Ändringen föranleds av ändring i 2 kap. 10 a § socialavgiftslagen (2000:980) och bör träda i kraft samtidigt som denna ändring.

7 Konsekvensanalys

7.1 Sammanfattning

Skatteverket föreslår följande förenklingar av reglerna för bilförmån och drivmedelsförmån:

- Nedsättningen av nybilspriset för miljöbilar ska ske med schablon utifrån bilens drivmedel eller miljöteknik. De nya reglerna ska gälla bilmodeller med tillverkningsår 2022 eller senare. Bilar med tillverkningsår 2021 eller tidigare påverkas inte.
- Förmånsvärdet för lätta lastbilar som är arbetsredskap ska beräknas till 60 procent av det normala värdet när det privata användandet avsevärt begränsas av fast inredning m.m. Nedsättningen regleras i lag. Arbetsgivare och näringsidkare behöver därför inte begära en justering av förmånsvärdet.
- Uppräkningen med 1,2 av drivmedelsförmån som ingår i bilförmån ska slopas.
- Den som laddar en egen bil eller förmånsbil på arbetsplatsen ska ha motsvarande avdragsrätt som den som själv bekostat allt drivmedel för tjänsteresorna. Arbetsgivare kan till följd av ändringen betala ut skattefri milersättning till arbetstagare som laddar sin bil på arbetsplatsen.

De föreslagna förändringarna innebär minskad administration vilket medför förenklingar för arbetsgivare samt för generalagenterna för bilar och för Skatteverket. De föreslagna förändringarna innebär vidare enklare och mer förutsebara regler för arbetsgivare, arbetstagare och näringsidkare.

Samtliga beräkningar i konsekvensanalysen har gjorts utifrån antagandet att beteendet hos företag och individer inte ändras till följd av förslagen samt att fordonsflottans sammansättning utvecklas på ett liknande sätt över tid. Utifrån dessa antaganden förväntas förslagen leda till små offentligfinansiella effekter. Beräkningarna är dock behäftade med stor osäkerhet, inte minst på grund av den påverkan ny miljöteknik och ökningen av antalet miljöbilsmodeller har på bilflottans sammansättning. Förslagen kan även leda till beteendeförändringar som är svåra att bedöma. Antagandet om oförändrat beteende ger samtidigt en god bild över förslagets effekter på kort sikt. På lång sikt bedöms förslagen ge upphov till ett ökat förtroende för både skattesystemet och en ökad transparens vad gäller systemet för bil- och drivmedelsförmåner.

7.2 Syfte, alternativa lösningar och effekter av utebliven ändring

Samtliga föreslagna bestämmelser syftar till enklare och mer förutsägbara regler som leder till mindre administration. Ur detta perspektiv bedöms förslagen vara fördelaktiga för både privatpersoner, arbetsgivare och näringsidkare, samt för generalagenter för bilar och för Skatteverket.

Förslaget om att nedsättning av nybilspriset för miljöbilar ska ske med schablon utifrån bilens drivmedel eller miljöteknik föranleds av att ny miljöteknik och förändringar av fordonsflottan har inneburit att bestämmelserna i dess nuvarande form inte längre kan tillämpas på avsett sätt. Det är av denna anledning viktigt att en ändring snabbt kommer till stånd.

Förslagen om drivmedelsförmån syftar till att undanröja de skattemässiga nackdelar som uppkommer när en arbetstagare laddar elbilar och laddhybrider på arbetsplatsen.

Promemorians förslag bedöms vara de lösningar som uppnår syftet med minst ingrepp i lagstiftningen. Det kan dock finnas alternativa lösningar för att uppnå en enklare och mer förutsägbar regel för nedsättning av nybilspriset för miljöbilar än den schablonmässiga nedsättningen som föreslås. Schablonen som föreslagits hade också kunnat utformas på ett annat sätt, exempelvis med en procentuell nedsättning av nybilspriset istället för en beloppsmässig nedsättning. Skatteverket har valt att föreslå en beloppsmässig nedsättning då en sådan nedsättning är transparent och möjlig att kombinera med en högsta och lägsta gräns för nedsättningen.

Skatteverket har övervägt om några av problemen kan lösas genom ett ställningstagande, men kommit fram till att det inte är möjligt.

I det fall någon ändring av reglerna inte genomförs bedöms de problem som identifierats bestå och förvärras ytterligare, allt eftersom antalet miljöbilsmodeller ökar.

7.3 Offentligfinansiella effekter

Förslaget om att nedsättning av nybilspriset för miljöbilar ska ske med schablon utifrån bilens drivmedel eller miljöteknik påverkar endast bilar med tillverkningsår 2022 och därefter. Förslaget påverkar inte bilar som redan är i drift.

Nedsättningen av nybilspriset för miljöbilar är beräknad utifrån den genomsnittliga nedsättningen för respektive drivmedel utifrån 2018 års kontrolluppgifter. Kontrolluppgifterna för inkomståret 2018 är de senaste som innehåller uppgift om bilförmånskod. Utifrån antagandet att bilflottan för miljöbilar ser liknande ut 2022 som 2018 bedöms inte schablonen ha några större offentligfinansiella effekter. Detta antagande bygger dock på ett stort mått av osäkerhet, särskilt med tanke på de förändringar av miljöbilsmodellerna som har skett under senare år. Exempel på sådana förändringar är t.ex. införandet av mildhybridtekniken och den ökning som skett av antalet elhybridmodeller med sådan teknik, samt förändringen av nybilspriset för vätgasbilar.

Nedsättningen av nybilspriset för miljöbilar föreslås medges med ett viktat medelvärde utifrån den beloppsmässiga nedsättning som medgavs under inkomståret 2018. Nedsättningen föreslås begränsas till högst 50 procent av bilens nybilspris, vilket påverkar de elbilsmodeller som har ett lågt nybilspris och de bilmodeller som har en hög procentuell nedsättning, främst vätgasbilar och vissa elbilsmodeller.

Gränsen på 50 procent innebär att nedsättningen av nybilspriset blir lägre än vad det hade varit utan en sådan gräns. Detta får till följd att förmånsvärdet blir högre. Att nedsättningen av nybilspriset för miljöbilar begränsas till maximalt 50 procent kan därför komma att ge en viss positiv offentligfinansiell effekt. Under år 2018 hade 652 av ca 12 000 individer en förmånsbil med tillverkningsår 2018 som skulle påverkats av en sådan maxgräns. Under de antaganden som redovisas ovan beräknat på de miljöbilarna med tillverkningsår 2018, innebär gränsen att den totala nedsättningen av nybilspriset blir ca 46 miljoner kronor lägre än om någon sådan gräns inte införs. Däremot blir den totala nedsättningen av nybilspriset för miljöbilar ca 100 miljoner kronor lägre än om någon sådan gräns inte införs om beräkningarna görs utifrån samma antaganden men för hela 2018 års

miljöbilflotta. Utifrån ett antagande att förmånsvärdet höjs med 10 procent av detta belopp leder gränsen till att det totala förmånsvärdet för hela bilflottan med förmånsbilar som är miljöbilar blir ca 10 miljoner kronor högre per år än om någon sådan gräns inte införs. Detta leder till en ökning av skatteintäkterna, vid en marginalskatt om 50 procent, med ca 5 miljoner kronor och av arbetsgivaravgifterna med ca 3 miljoner kronor när alla förmånsbilar som är miljöbilar omfattas av de nya reglerna. Utifrån ett antagande att en femtedel av förmånsbilarna byts ut varje år kan ökningen av skatte- och avgiftsintäkterna för år 2022 beräknas till en femtedel av detta belopp.

Förslaget om att förmånsvärdet för lätta lastbilar som är arbetsredskap ska beräknas till 60 procent av det normala värdet när det privata användandet avsevärt begränsas av fast inredning m.m. innebär att nedsättningen görs med samma andel som redan medges med stöd av Skatteverkets föreskrifter. Förslaget bedöms därför inte ha någon budgetpåverkan.

Förslaget om att uppräkningsen med 1,2 av drivmedelsförmån som ingår i bilförmån ska slopas påverkar skatteintäkterna men inte intäkterna från arbetsgivaravgifter. Totalt bedöms förslaget innebära att drivmedelsförmåner om 226 miljoner kronor årligen, som idag beläggs med skatteavdrag och som beskattas hos arbetstagaren, kommer att bli skattefria. Bedömningen bygger på skattedata från arbetsgivardeklarationens individuppgifter för år 2020, som har lämnats månadsvis per anställd. Under beskattningsåret 2020 var det cirka 100 000 personer som hade en drivmedelsförmån. Deras genomsnittliga årsinkomst var 784 000 kronor och det genomsnittliga drivmedelsförmånsvärdet uppgick till 13 639 kronor. Under antagandena att beloppen för 2022 motsvarar 2020 års belopp, och att marginalskattesatsen är 50 procent, beräknas skatteintäkterna minska med 113 miljoner kronor per år. Merparten av drivmedelsförmånstagarna har en inkomst som överstiger gränsen för intjänande av pensionsgrundande inkomst (PGI). Förändringen kommer därför inte att påverka deras intjänande av PGI och inte heller statens kostnader för pensionsutbetalningar.

Tabell 6. Drivmedelförmånsvärde, beskattningsåret 2020

Antal arbetsgivare	Antal arbetstagare med förmån	Genomsnittlig årsinkomst (kr)	Förmånsvärde med upp-räkning (mnkr)	Marknadsvärde utan upp-räkning (mnkr)	Skillnad (mnkr)	Skattesats	Skatt (mnkr)
23 700	100 000	784 000	1 364	1 132	226	50 %	113

Den som laddar en egen bil eller förmånsbil på arbetsplatsen ska ha motsvarande avdragsrätt som den som själv bekostat allt drivmedel för tjänsteresorna, vilket innebär att arbetsgivare kan betala ut skattefri milersättning. De offentligfinansiella effekterna av detta förslag bedöms ha en viss negativ budgetpåverkan men kan inte beräknas då den milersättningen normalt betalas ut som en icke särredovisad kostnadsersättning.

7.4 Effekter för företagen

Antalet företag år 2020 som har anställda med bilförmån var ca 80 000, varav antalet företag med anställda med miljöbilar var knappt 27 000. Antalet företag med anställda som hade drivmedelsförmån samma år var runt 24 000.

Skatteverkets förslag om att beräkna nedsättning av nybilspris enligt schablon kommer påverka företag i mindre omfattning. Att reglerna blir mer transparenta och förutsägbara kan tänkas medföra positiva effekter för företagen.

Förslaget om slopad uppräknings av drivmedelsförmån innebär att den skattepliktiga förmånen sänks. Eftersom ändringen endast avser underlaget för skatteavdrag, men inte underlaget för arbetsgivaravgifter, påverkas inte arbetsgivarnas kostnad av förslaget.

Skatteverkets erfarenhet är att bestämmelsen om att marknadsvärdet ska räknas upp med 1,2 är svår att tillämpa och förstå för många arbetsgivare och arbetstagar. En slopad uppräknings av drivmedelsförmån minskar därför företagens administrativa börda. Även förslaget om att arbetsgivare ska kunna betala ut skattefri milersättning till arbetstagar som laddar sin egen bil eller förmånsbil på arbetsplatsen kommer minska administrativa kostnader för företagen. Den ekonomiska effekten av företagets minskade administration har inte gått att beräkna.

Konkurrensförhållandena på fordonsmarknaden kan påverkas av förslagen. De miljöbilstillverkare som gynnas mest av förslaget om den schablonmässiga nedsättningen är där den hypotetiska skillnaden i nybilspriset för miljöbilen och den jämförbara bilen är mindre än skillnaden i nybilspriset för miljöbilen och det schablonmässiga priset. Vilka bilar tillverkade 2022 detta skulle kunna vara är svårt att veta idag. Jämförs nybilspriset med schablonen respektive närmast jämförbar bil för bilar enligt kontrolluppgifterna 2018 blir de största skillnaderna av förslaget för elbilar och vätgasbilar (se tabellerna 2 och 4 i avsnitt 4.1.1). Billigare elbilar gynnas av schablonförslaget (men endast upp till 50 procent av deras nybilspris) medan elbilar och vätgasbilar som hade en hög procentuellt nedsättning får en lägre nedsättning.⁹ Den miljöbilstyp som påverkas minst av förslaget är etanolbilar, följt av biogas. Så kallade ”vanliga” elhybrider och laddhybrider påverkas i något högre grad, men i lägre grad än elbilar och vätgasbilar. En stor osäkerhetsfaktor gäller de elhybridmodeller som utgörs av så kallade mildhybrider, vilket utgör en stor del av det ökade antalet miljöbilsmodeller mellan åren 2018 och 2020 (se avsnitt 4.1.1). Mildhybriderna hade ingen eller endast en liten nedsättning av nybilspriset för jämförelseåret 2020 men omfattas av förslaget på samma sätt som andra elhybrider.

7.5 Effekter för enskilda

Den ändrade beräkningen av nedsättningen av nybilspriset för miljöbilar har ingen direkt påverkan på enskilda då förslaget gäller bilar som tillverkas 2022 eller senare.

Förslaget om slopad uppräknings av drivmedelsförmånsvärdet bedöms påverka omkring 100 000 arbetstagar per år. Förslaget leder till att det skattepliktiga värdet sänks och därmed också till minskad skatt. Den minskade skatten beräknas uppgå till ca 1 000 kronor per arbetstagar och år utifrån antagandet att det skattepliktiga förmånsvärdet motsvarar ett genomsnitt för år 2020, att arbetstagar har drivmedelsförmånen hela året och att marginalsikten uppgår till 50 procent.

Förslaget om att arbetsgivare ska kunna betala ut skattefri milersättning till arbetstagar som laddar sin egen bil eller förmånsbil på arbetsplatsen, innebär att dessa arbetstagar kan få skattefri milersättning enligt samma villkor som arbetstagar som har andra typer av bilar. Förslaget leder därför till minskad skatt

⁹ Liknande mönster syns även när jämförelseåret 2020 tillämpas.

för arbetstagarna i de fall arbetsgivarna tidigare har redovisat milersättningen som skatte- och avgiftspliktig lön.

7.6 Effekter på inkomstfördelningen och jämställdheten

Det är vanligare med bil- och drivmedelsförmåner bland män än bland kvinnor. Det är även vanligare med sådana förmåner bland personer med höga inkomster. Som framgår av tabell 7 var det cirka 7 600 kvinnor (20 procent) och cirka 30 000 män (80 procent) som under 2018 hade en miljöbilsförmån. Dessa kvinnors genomsnittliga årsinkomst för 2018 var 790 000 kronor och männens var 830 000 kronor. Om vi antar att sammansättningen av arbetstagare som har miljöbilsförmån kommer att utvecklas på ett liknande sätt framöver, bedöms fördelningen kvinnor och män med liknande årsinkomster att se ungefär liknande ut även år 2022. Med andra ord bedöms förslaget inte ha någon inverkan på vare sig inkomstfördelningen eller jämställdheten.

Tabell 7. Antal arbetstagare, kvinnor och män, med bilförmån 2018

Bränsletyp	Kvinnor		Män		Båda	
	Antal	Årsinkomst	Antal	Årsinkomst	Antal	Årsinkomst
Alkohol	91	576 840	275	579 030	366	578 486
Biogas	562	679 520	1 979	690 676	2 541	688 209
El	545	702 454	2 530	879 505	3 075	848 125
Elhybrid	1 548	644 155	4 024	711 919	5 572	693 090
Laddhybrid	4 842	864 009	21 220	864 906	26 062	864 739
Summa / Genomsnitt	7 589	790 401	30 029	831 518	37 618	823 223

Not: Det finns även ett mycket litet antal personer med vätgasbilar.

Källa: KU 2018.

Det gäller även sammansättningen av arbetstagare som har en drivmedelsförmån. Som framgår av tabell 8 var det cirka 17 000 kvinnor (17 procent) och cirka 83 000 män (83 procent) som år 2020 hade en drivmedelsförmån. Den genomsnittliga årsinkomsten var cirka 780 000 kronor för både kvinnor och män. Även här bedöms sammansättningen av arbetstagare som uppbär drivmedelsförmån att ha en liknande utveckling över tid, vilket är anledningen till att Skatteverket bedömer att föreslaget enbart har en försumbar inverkan på inkomstfördelningen och jämställdheten.

Tabell 8. Antal arbetstagare, kvinnor och män, med drivmedelsförmån 2020

	Kvinnor	Män	Båda
Antal personer	16 508	83 124	99 632
Drivmedelsförmånsvärde (kr)	12 607	13 338	13 338
Årsinkomst från tjänst (kr)	783 464	784 656	784 459
Andel som betalar inkomstskatt (%)	74	78	77

Källa: AGI 2020.

Slopandet av uppräkningsmedel med 1,2 av drivmedelsförmån samt den skattefria milersättningen som arbetsgivare kan betala ut kan påverka inkomstfördelningen och jämställdheten i viss mån på så vis att personer med drivmedelsförmån, som i stor utsträckning utgörs av män och personer med hög årsinkomst, kommer att gynnas av dessa två förslag.

7.7 Konsekvenser för kommuner och regioner

I rollen som arbetsgivare kommer kommuner och regioner att påverkas av förslaget på samma sätt som andra arbetsgivare. Kommuner och regioner bedöms ha arbetstagare med bilförmån och drivmedelsförmån i mindre omfattning än företag. Andelen bilförmånstagare som är anställda i offentlig sektor var knappt en procent år 2018 (2 500 av 290 000 bilförmånstagare var anställda i offentlig sektor). Om vi antar att andelen anställda i offentlig sektor är ungefär lika stor bland förmånstagare för miljöbilar, uppskattas antalet anställda att vara cirka 300 personer. Förslagen beräknas därför inte få några betydande effekter för kostnaderna för arbetsgivaravgifter och effekterna av förslagen bedöms på det hela taget bli obetydliga.

7.8 Effekter för Skatteverket och för förtroendet för skattesystemet

Förslaget medför en engångskostnad för uppdatering av information på Skatteverkets hemsida, broschyrer och informationsinsatser i samband med att reglerna införs. Dessa kostnader beräknas kunna ingå i det ordinarie budgetanslaget. Förslaget om att nedsättningen av nybilspriset för miljöbilar ska beräknas enligt schablon innebär att Skatteverkets arbete med att fastställa närmast jämförbar bil bortfaller.

Förslaget innebär en förenkling av skattereglerna för bilförmån och drivmedelsförmån. Detta faktum borde leda till färre frågor till Skatteverket om hur reglerna fungerar. Sammantaget bedöms informationsinsatser och kontakter med arbetsgivarna och deras arbetstagare minska.

Förslaget bedöms också leda till ett ökat förtroende för skattesystemet. Dagens regler, där det förmånsgrundande värdet för miljöbilar ofta får fastställas efter ett fiktivt belopp uppfattas ofta som orättvist och ologiskt. Dessa problem undanröjs med förslagen.

7.9 Effekter för andra myndigheter, offentliga organ och de allmänna förvaltningsdomstolarna

Andra myndigheter och offentliga organ än de som behandlats ovan påverkas i den utsträckning de utger bilförmån eller drivmedelsförmån till arbetstagare. Som framgår ovan uppkommer endast mindre effekter.

Förslaget förväntas inte ha någon större påverkan på antalet ärenden som drivs i domstol.

7.10 Förslagets förenlighet med EU-rätten

Förslaget bedöms vara förenligt med EU-rätten.

7.11 Miljöeffekter

Effekterna för miljön är svåra att bedöma. Eventuellt kan viljan att skaffa en miljöbil som förmånsbil öka om reglerna blir enklare och mer förutsebara. Förslaget gällande att uppräkningsgraden med 1,2 av drivmedelsförmån som ingår i bilförmån ska slopas minskar drivmedelskostnaderna för enskilda, vilket kan innebära en negativ miljöpåverkan om körningen ökar.

7.12 Övriga effekter

Förslaget bedöms inte få några effekter av betydelse när det gäller effekter för sysselsättning och arbetsmarknad eller det brottsförebyggande arbetet.

8 Författningskommentar

8.1 Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

12 kap.

5 §

Paragrafen, som anger hur avdrag för tjänsteresor med egen bil eller förmånsbil ska göras, behandlas i avsnitt 5.3.

Ett nytt *tredje stycke* införs, som anger att den som laddar el på arbetsplatsen ska ha avdragsrätt motsvarande vad som följer av första och andra stycket.

Kostnadsersättning för resor i tjänsten med egen bil eller med förmånsbil är inte underlag för skatteavdrag enligt 10 kap. 3 § andra stycket 8 och 9 skatteförfarandelagen (2011:1244) eller arbetsgivaravgifter enligt 2 kap. 12 § socialavgiftslagen (2000:980) till den del ersättningen inte överstiger de belopp som anges i första och andra stycket.

61 kap.

8 a §

Paragrafen, som anger hur nybilspriset för miljöbilar ska beräknas, behandlas i avsnitt 4.1.

Bestämmelsen slopas och ersätts av en ny bestämmelse.

I nya *första stycket* anges hur nedsättning av nybilspriset för vissa miljöbilar ska göras vid beräkningen av värdet av bilförmån enligt 5 §.

I *första strecksatsen* anges att nybilspriset ska sättas ned med 350 000 kronor för en bil som är utrustad med teknik för drift helt med elektricitet som tillförs genom laddning från yttre energikälla (elbil).

I *andra strecksatsen* anges att nybilspriset ska sättas ned med 130 000 kronor för en bil som är utrustad med teknik för drift delvis med elektricitet som tillförs genom laddning från yttre energikälla (laddhybrid).

I *tredje strecksatsen* anges att nybilspriset ska sättas ned med 70 000 kronor för en bil som är utrustad med teknik för drift delvis med elektricitet som inte tillförs genom laddning från yttre energikälla (elhybrid).

I *fjärde strecksatsen* anges att nybilspriset ska sättas ned med 275 000 kronor för en bil som är utrustad med bränslecellsteknik (vätgasbil).

I *femte strecksatsen* anges att nybilspriset ska sättas ned med 20 000 kronor för en bil som är utrustad helt eller delvis med teknik för drift med biogas eller annan gas än gasol eller vätgas (biogasbil).

I *sjätte strecksatsen* anges att nybilspriset ska sättas ned med 5 000 kronor för en bil som är utrustad helt eller delvis med teknik för drift med etanol eller annan alkohol (etanolbil).

Bilar som drivs med annan miljöteknik omfattas inte av bestämmelsen.

I nya *andra stycket* anges att nedsättning enligt första stycket ges med högst 50 procent av bilens nybilspris.

9 a §

Paragrafen, som är ny, behandlas i avsnitt 4.2.

Bestämmelsen innebär att förmånsvärdet ska sättas ned för en lätt lastbil som är ett arbetsredskap och som på grund av tjänstebehovet är utrustad med särskilt lastutrymme. Förmånsvärdet ska beräknas till 60 procent av det värde som beräknas enligt 5–9 §§ om bilen består av lätt lastbil med flak eller lastkåpa, av skåpmodell, eller med sådan fast utrustning eller inredning att det privata användandet avsevärt begränsas.

Bestämmelsen ska inte tillämpas för en lätt lastbil som är utrustad med särskilt lastutrymme om arbetstagaren inte har ett sådant tjänstebehov eller om bilen inte används som arbetsredskap.

10 §

I paragrafen, som behandlas i avsnitt 5.1, anges hur värde av förmån av drivmedel ska beräknas.

Bestämmelsen i *första meningen*, om att förmån av drivmedel som ingår i bilförmån ska beräknas till marknadsvärdet multiplicerat med 1,2 av den mängd drivmedel som kan antas ha förbrukats för förmånsbilens totala körsträcka under den tid den skattskyldige har varit skattskyldig för bilförmånen, slopas. Förmån av drivmedel avseende privat körning ska till följd av ändringen beräknas till marknadsvärdet för arbetstagare som har drivmedelsförmån som ingår i bilförmån. Till följd av ändringen ska drivmedel som ingår när enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag gör uttag i form av användning av bil, och som ska beskattas enligt 22 kap. 7 §, beräknas utan uppräkningsfaktor med 1,2.

Marknadsvärdet utan uppräkningsfaktor ska tillämpas vid beräkning av skatteavdrag enligt 11 kap. 9 § skatteförfarandelagen (2011:1244), respektive arbetsgivaravgifter enligt 2 kap. 10 a § socialavgiftslagen (2000:980).

Övergångs- och ikraftträdandebestämmelser

Övergångs- och ikraftträdandebestämmelserna behandlas i avsnitt 6.1.

Av första punkten framgår att lagändringarna träder i kraft den 1 januari 2022.

Av andra punkten framgår att bestämmelsen i 61 kap. 8 a § i den nya lydelsen tillämpas första gången för bilar av tillverkningsår 2022 eller senare.

Av tredje punkten framgår att bestämmelsen i 61 kap. 8 a § i den äldre lydelsen gäller fortfarande för bilar av tillverkningsår 2021 eller tidigare.

Av fjärde punkten framgår att bestämmelsen i 61 kap. 9 a § och 10 § i nya lydelsen tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2021.

Av femte punkten framgår att bestämmelsen i 61 kap. 10 § i den äldre lydelsen tillämpas för beskattningsår som börjar före den 1 januari 2022.

8.2 Förslaget till lag om ändring i socialavgiftslagen (2000:980)

2 kap.

10 a §

I paragrafen, som behandlas i avsnitt 5.1, anges undantag från huvudregeln att förmåner ska värderas enligt bestämmelserna i inkomstskattelagen (1999:1229).

Undantaget i *första stycket 2* slopas. Ändringen är av redaktionell karaktär och föränleds av slopandet av bestämmelsen om att förmån av drivmedel som ingår i bilförmån ska beräknas till marknadsvärdet multiplicerat med 1,2 av den mängd drivmedel som kan antas ha förbrukats, se kommentaren till 61 kap. 10 § inkomstskattelagen (1999:1229).

Ändringen i första stycket föränleder ändring av redaktionell karaktär i *andra stycket*.

Ikraftträdandebestämmelse

Av bestämmelsen, som behandlas i avsnitt 6.2, framgår att lagändringen träder i kraft den 1 januari 2022.

8.3 Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

11 kap.

10 §

I paragrafen, som behandlas i avsnitt 5.1, anges hur värdet av bostadsförmån ska beräknas i vissa fall.

Ändringen i *första stycket* är av redaktionell karaktär och föränleds av att 2 kap. 10 a § första stycket 2 socialavgiftslagen (2000:980) slopas, se kommentaren till denna paragraf.

Ikraftträdandebestämmelse

Av bestämmelsen, som behandlas i avsnitt 6.3, framgår att lagändringen träder i kraft den 1 januari 2022.

Bilaga 1 Sammanställning

Tabell 9. Nedsättningen av nybilspriset för miljöbilsmodeller år 2020

Biltyp	Antal bilmodeller	Nybilspris			Nedsättning kronor				Nedsättning procent				Förmånsgrundande pris efter nedsättning		
		Lägsta	Högsta	Snitt	Lägsta	Högsta	Snitt	Median	Lägsta	Högsta	Snitt	Median	Lägsta	Högsta	Snitt
El	168	239 900	2 080 000	594 500	88 500	654 900	263 200	218 300	17,95 %	65,18 %	45,10 %	45,58 %	130 900	1 453 900	331 300
Laddhybrid	254	255 900	2 312 900	638 200	31 000	818 100	139 600	132 500	3,03 %	48,15 %	24,50 %	24,40 %	184 900	2 117 900	498 500
Elhybrid	745	141 100	1 597 000	468 000	0	401 000	24 100	11 000	0 %	36,01 %	5,78 %	2,87 %	133 400	1 567 000	443 900
Vätgas	3	791 000	879 900	840 300	491 100	580 000	548 700	575 000	62,09 %	68,24 %	65,23 %	65,35 %	269 900	304 900	291 600
Biogas	76	181 900	549 500	332 500	7 000	147 600	55 900	54 350	2,69 %	32,62 %	16,77 %	15,80 %	147 900	490 600	276 600
Etanol	3	259 900	307 900	280 900	4 000				1,30 %	1,54 %	1,43 %	1,46 %	255 900	303 700	276 900

Tabell 10. Nedsättning av nybilspriset utifrån kontrolluppgifterna för år 2018

Biltyp	Antal kontrolluppgifter (varav helår)		Nedsättning kronor				
			Lägsta	Högsta	Medelvärde (snitt)	Median	Viktat medelvärde
El	3 075	(2 578)	78 800	725 300	271 623	177 100	348 904
Laddhybrid	26 059	(22 178)	20 000	511 000	146 224	139 100	131 435
Elhybrid	5 570	(4 672)	1 300	330 000	71 081	60 600	69 521
Vätgas	3	(2)	274 100	523 100	398 600	398 600	274 100
Biogas	2 540	(2 178)	0	105 500	27 530	27 500	22 398
Etanol	366	(318)	0	44 600	4 617	5 000	4 885