

Not 55

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 8 november 2024 följande dom (mål nr 2129-24).

Bakgrund

1. Elektrisk kraft som förbrukas i Sverige är, med vissa undantag, skattepliktig till energiskatt. Elektrisk kraft som framställs från sol är inte skattepliktig om den framställts i en anläggning med en sammanlagd installerad topp effekt av mindre än 500 kilowatt. Detta förutsätter att producenten inte förfogar över en högre sammanlagd installerad topp effekt och att den elektriska kraften inte har överförts till ett koncessionspliktigt elnät.

2. Även om den elektriska kraften är skattepliktig, kan avdrag för skatten medges. Vad beträffar elektrisk kraft som framställs från sol medges avdrag om kraften framställts i en anläggning med en sammanlagd installerad topp effekt av mindre än 500 kilowatt och den elektriska kraften inte har överförts till ett koncessionspliktigt elnät.

3. CMRF Tamarinden PropCo AB, Magnolia Projekt 562 AB, Peab Bostad AB, Tornet Bostad Tamarinden AB och Örebrobostäder Aktiebolag är alla fastighetsägare i bostadsområdet Tamarinden i Örebro. De ansökte om förhandsbesked för att, såvitt nu är i fråga, få veta om planerade solcellsinstallationer på deras fastigheter ska anses utgöra en eller flera anläggningar.

4. Av ansökan framgår följande. Fastigheterna ligger nära varandra. Varje fastighetsägare kommer att installera solceller på byggnaderna på den egna fastigheten och ansluta fastigheterna till ett internt lågspänningsnät som är undantaget från krav på nätkoncession. Fastigheterna ska dela el med varandra via det interna nätet. Nätet kommer att ägas gemensamt av samtliga fastighetsägare i Tamarinden i form av en gemensamhetsanläggning med tillhörande samfällighetsförening. Varje fastighet kommer, förutom anslutningen till det interna nätet, att ha en anslutning till det koncessionspliktiga elnätet och varje enskild fastighets solcellsanläggning kan fungera utan det interna nätet. Utöver anslutningen till det gemensamma nätet kommer det inte att finnas ledningar mellan solcellsanläggningarna och de är inte heller fysiskt sammanbyggda.

5. Skatterättsnämnden fann att installationerna av solceller på respektive fastighet ska ses som separata anläggningar i förhållande till varandra. Att installationerna är kopplade till ett internt nät innebär enligt nämnden inte att de är tekniskt sammanhängande.

Yrkanden m.m.

6. Skatteverket yrkar att förhandsbeskedet ska ändras på så sätt att solcellerna inom det aktuella området ska anses vara en enda anläggning.

7. CMRF Tamarinden PropCo AB, Magnolia Projekt 562 AB, Peab Bostad AB, Tornet Bostad Tamarinden AB och Örebrobostäder Aktiebolag anser att förhandsbeskedet ska fastställas i den del det har överklagats och yrkar ersättning för kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen.

Skälen för avgörandet*Frågan i Högsta förvaltningsdomstolen*

8. Frågan gäller om solcellsinstallationer som är kopplade till ett och samma interna nät för delning av producerad el ska anses som en enda anläggning vid tillämpningen av bestämmelserna om energiskatt på elektrisk kraft.

Rättslig reglering m.m.

9. Av 11 kap. 2 § första stycket 1 och andra stycket 2 lagen (1994:1776) om skatt på energi framgår att elektrisk kraft som framställs från sol i vissa fall undantas från energiskatt. Sådan kraft är inte skattepliktig om den framställts i en anläggning med en sammanlagd installerad toppeffekt av mindre än 500 kilowatt, av någon som förfogar över en sammanlagd installerad toppeffekt av mindre än 500 kilowatt och den elektriska kraften inte har överförts till ett koncessionspliktigt nät.

10. Den som är skattskyldig för energiskatt och som framställt elektrisk kraft från sol får enligt 11 kap. 10 § första stycket och andra stycket 2 göra avdrag för skatten, om denne framställt kraften i en anläggning med en sammanlagd installerad toppeffekt av mindre än 500 kilowatt och den elektriska kraften inte har överförts till ett koncessionspliktigt nät.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

Utgör solcellsinstallationerna en enda anläggning?

11. I rättsfallet HFD 2023 ref. 52 fann Högsta förvaltningsdomstolen – med hänvisning till uttalanden i förarbetena – att två tekniskt sett åtskilda produktionsenheter för solenergi ska ses som två anläggningar enligt bestämmelserna om energiskatt på elektrisk kraft även om de geografiskt sett är sammanhängande.

12. Frågan är då om de planerade produktionsenheterna ska anses tekniskt åtskilda om de ansluts till ett och samma interna lågspänningsnät.

13. Även i detta fall måste vägledning sökas i förarbetena till regleringen. Där anges att produktionsenheter som tekniskt sett är sammanhängande, exempelvis genom att dela generator eller som på annat sätt är sammanhängande, bör ses som en enda anläggning och inte som flera anläggningar (prop. 2015/16:1 Förslag till statens budget, finansplan och skattefrågor s. 300).

14. Uttalandet om att produktionsenheter ska ses som en enda anläggning när de delar generator leder Högsta förvaltningsdomstolen till slutsatsen att avsikten är att flera produktionsenheter ska anses utgöra en enda anläggning när de är tekniskt sammanhängande inom ramen för produktionen av elektrisk kraft. Ett internt nät för delning av energi fördelar den producerade elen till användarna inom nätet men kan inte sägas utgöra en del i själva produktionen av elektrisk kraft. Att flera produktionsenheter är anslutna till samma interna nät medför alltså inte att de ska anses tekniskt sammanhängande i den mening som krävs för att de ska anses utgöra en enda anläggning vid tillämpning av bestämmelserna i 11 kap. 2 och 10 §§ lagen om skatt på energi.

15. De planerade installationerna av solceller ska således ses som separata anläggningar i förhållande till varandra och förhandsbeskedet ska därför fastställas i den del det har överklagats.

Ersättning för kostnader

16. Enligt 20 § lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor gäller bestämmelserna om ersättning för kostnader i 43 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) endast om det allmänna ombudet hos Skatteverket har ansökt om förhandsbesked. I detta fall är det bolagen som har ansökt om förhandsbesked. Yrkandet om ersättning för kostnader ska därför avslås.

Högsta förvaltningsdomstolens avgörande

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked i den del det har överklagats.

Högsta förvaltningsdomstolen avslår yrkandet om ersättning för kostnader i domstolen.

I avgörandet deltog justitieråden *Knutsson, Ståhl, Classon, Baran* och *Medin*. Föredragande var justitiesekreteraren Emelie Liljeberg.

Skatterättsnämnden (2024-03-22, *Harmsen Hogendoorn, ordförande, Bohlin, Fored, Fries, Olsson, Sandberg Nilsson och Östman Johansson*):

Förhandsbesked

Installationerna av solceller på respektive fastighet ska ses som separata anläggningar i förhållande till varandra.

Bestämmelserna om skattebefrielse för energiskatt kan vara tillämpliga både i det fall elen förbrukas inom den egna fastigheten och när elen överförs via IKN-nätet och förbrukas på andras fastigheter.¹

Skatterättsnämndens bedömning

Sökandena planerar att inom samma bostadsområde installera solceller på sina egna fastigheter. I likhet med förhållandena i HFD 2023 ref. 52 är installationerna egna produktionsenheter. En skillnad är dock att nu aktuella enheter ska anslutas till ett IKN-nät för delning av energi mellan fastigheterna. Frågan är om detta innebär att enheterna ska ses som en enda anläggning.

Inledningsvis kan konstateras att det inte finns någon begränsning för tillämpningen av bestämmelserna om skattebefrielse för el som överförs till ett IKN-nät motsvarande den för el som överförs till ett koncessionspliktigt nät i 11 kap. 2 § första stycket 1 c och 11 kap. 10 § första stycket 2 lagen (1994:1776) om skatt på energi. Det är alltså inte det förhållandet att elen överförs till ett IKN-nät utan i stället att produktionsenheterna ansluts till ett IKN-nät som i så fall skulle kunna medföra att bestämmelserna om skattebefrielse inte är tillämpliga. Detta med stöd av anläggningsbegreppet

¹ Ett s.k. IKN-nät är ett internt lågspänningsnät som är undantaget från koncessionsplikt enligt 22 c § 2 förordningen (2007:215) om undantag från kravet på nätkoncession enligt ellagen (1997:857), red. anm.

i 11 kap. 2 § första stycket 1 a och 11 kap. 10 § första stycket 1 lagen om skatt på energi.

Vad avser IKN-nätet kan konstateras att det är en anläggning i sig som används för överföring av el. Byggnader som är kopplade till nätet kan dela el från flera produktionsenheter och på så sätt öka användningen av lokalproducerad el. IKN-nätet har därigenom en annan funktion än anslutna anläggningar för produktion (jfr Förordningsmotiv 2007:1, s. 7 f.). Produktionsenheterna är också oberoende av både IKN-nätet och varandra för att kunna producera solel. Det förhållandet att enheterna är kopplade till ett sådant nät kan därför enligt Skatterättsnämndens mening inte anses innebära att de är tekniskt sammanhängande.

Det kan tilläggas att en annan tolkning av anläggningsbegreppet skulle innebära att den skattemässiga bedömningen kan ändras om befintlig produktionskapacitet kopplas från IKN-nätet eller om ytterligare produktionskapacitet kopplas på. Detta skulle medföra en osäkerhet, särskilt i de fall där flera aktörer är anslutna till samma nät.

I aktuellt fall skulle det dessutom innebära att inte heller den el som produceras och förbrukas inom den egna fastigheten, vars egen produktionskapacitet understiger effektgränsen, skulle bli skattebefriad.

En sådan tolkning av bestämmelserna kan inte anses vara förenlig med lagstiftarens övergripande syfte att stimulera egen solelproduktion samt att underlätta delning av sådan el (jfr t.ex. prop. 2016/17:141 s. 27, prop. 2020/21:113 s. 1 och SOU 2019:30 s. 87 ff.).

Mot bakgrund av ovanstående anser Skatterättsnämnden att enheterna är tekniskt åtskilda och därmed ska ses som separata anläggningar i förhållande till varandra.

Slutligen kan nämnas att bestämmelsernas överensstämmelse med EU:s regler om statligt stöd har utretts i förarbetena (se t.ex. prop. 2020/21:113).