

Not 56

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 8 november 2024 följande dom (mål nr 2139-24).

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 framställs i en anläggning med en sammanlagd installerad toppeffekt 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 toppeffekt av mindre än 500 kilowatt och den elektriska kraften inte har överförts till ett koncessionspliktigt elnät.

3. Ecosystem i Scandinavien AB ansökte om förhandsbesked för att få veta om en befintlig solcellsinstallation tillsammans med ett antal solcellsinstallationer som bolaget avser att uppföra ska anses utgöra en eller flera anläggningar.

4. Av ansökan framgår följande. Solceller finns i dag installerade på en byggnad på bolagets fastighet. Ytterligare solceller ska installeras på tre andra byggnader på fastigheten samt i en fristående solcellspark. Solcellerna ska anslutas till ett internt lågspänningsnät. Detta möjliggör att den producerade energin kan delas inom området och att ett större energilager i form av ett batteri kan installeras. Byggnaderna med solceller kommer att anslutas till det koncessionspliktiga nätet via en gemensam högspänningsservis.

5. Skatterättsnämnden fann att installationerna av solceller på respektive byggnad och på mark 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. *Ecosystem i Scandinavien AB* anser att förhandsbeskedet ska fastställas.

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 framställs i en anläggning med en sammanlagd installerad topp effekt av mindre än 500 kilowatt, av någon som förfogar över en sammanlagd installerad topp effekt 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 topp effekt av mindre än 500 kilowatt och den elektriska kraften inte har överförts till ett koncessionspliktigt nät.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

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 aktuella 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 aktuella installationerna av solceller ska således ses som separata anläggningar i förhållande till varandra och förhandsbeskedet ska därför fastställas.

Högsta förvaltningsdomstolens avgörande

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

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 byggnad och på mark ska ses som separata anläggningar i förhållande till varandra.

Skatterättsnämndens bedömning

Bolaget planerar att installera solceller på byggnader på egen fastighet och på mark på intilliggande kommunägd fastighet. 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 internt ledningsnät för delning av energi mellan byggnader på den egna fastigheten som får en gemensam anslutningspunkt till det koncessionspliktiga nätet. 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 internt 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 internt nät utan i stället att produktionsenheterna ansluts till ett internt nät som i så fall skulle kunna medföra att bestämmelserna om skattebefrielse inte är tillämpliga. Detta med stöd av anläggningsbegreppet i 11 kap. 2 § första stycket 1 a och 11 kap. 10 § första stycket 1 lagen om skatt på energi.

Vad avser det interna ledningsnätet 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. Det interna nätet har därigenom en annan funktion än anslutna anläggningar för produktion (jfr Förordningsmotiv 2007:1, s. 7 f.). Produktionsenheterna är också oberoende av både det interna nätet och varandra för att kunna producera solel. Det förhållandet att enheterna är kopplade till ett sådant nät kan enligt Skatterättsnämndens mening därför inte anses innebära att de är tekniskt sammanhängande. Inte heller det förhållandet att byggnaderna med solceller delar anslutningspunkt till det koncessionspliktiga nätet föranleder en annan bedömning.

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

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).