

Energienheten
Infrastrukturdepartementet
103 33 Stockholm

Remiss av Energimarknadsinspektionens rapport med förslag för genomförande av EU-lagstiftning på elmarknadsområdet samt för genomförande av vissa delar av det omarbetade förnybartdirektivet

I2020/00602/E

1 Sammanfattning

Skatteverket har inga invändningar mot att förslaget till lag om energigemenskaper (avsnitt 5.15 i rapporten) genomförs. Skatteverket föreslår dock kompletterande bestämmelser samt kommenterar möjliga skattekonsekvenser vid transaktioner mellan gemenskapen och dess medlemmar.

Skatteverket avstyrker den föreslagna ändringen i 11 kap. 7 § lagen (1994:1776) om skatt på energi, förkortad LSE (avsnitt 5.39 i rapporten). Skatteverket anser att de övriga ändringar som föreslås i avsnitt 5.39 i rapporten inte bör genomföras innan förslagets konsekvenser avseende mervärdesskatt och skatt på energi utretts.

Skatteverket har inte några synpunkter på förslagen i rapportens övriga delar.

2 Skatteverkets synpunkter

2.1 Synpunkter på förslaget till lag om energigemenskaper (avsnitt 5.15)

2.1.1 Ersättning vid transaktioner mellan energigemenskapen och dess medlemmar

Det framgår inte tydligt i rapporten hur energigemenskaperna är tänkta att fungera i förhållandet till sina medlemmar. I rapporten finns skrivningar som kan tolkas som att en energigemenskap inte kommer att ta ut samma pris av sina medlemmar som skulle ha erhållits vid en försäljning på en öppen marknad. Exempelvis anges på s. 345, för både medborgarenergigemenskaper och gemenskaper för förnybar energi, att dessa normalt ska ha andra mål än att ge medlemmarna ekonomisk vinst. Motsvarande anges även på s. 352. Vidare anges på s. 346 att syftet med artikel 16 i elmarknadsdirektivet¹ är att ge ”icke-kommersiella aktörer med allmännyttigt syfte” möjlighet att delta på marknaden på samma villkor. Dessutom ska, enligt kravet på stadgarnas utformning i 3 kap. 2 § andra stycket förslaget till lag om energigemenskaper, en näringsidkare inte få bli medlem i en gemenskap

¹ Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2019/944 av den 5 juni 2019 om gemensamma regler för den inre marknaden för el och om ändring av direktiv 2012/27/EU.

för förnybar energi om medlemskapet är dennes ”primära kommersiella verksamhet eller yrkesverksamhet”.

Med anledning av ovanstående iakttagelser vill Skatteverket framföra följande.

Av förslaget till lag om energigemenskaper framgår tydligt att en energigemenskap kommer att vara en juridisk person. En juridisk persons samtliga inkomster och utgifter hänförs till inkomstslaget näringsverksamhet, 13 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229) (IL).

Vid beräkningen av resultatet av en näringsverksamhet är huvudregeln att alla transaktioner ska ha skett mot en ersättning motsvarande marknadsvärdet. Vissa undantag, t.ex. i form av reglerna om underprisöverlåtelser i 23 kap. IL, existerar men det är endast ett av dessa undantag som är tillämpligt vid tjänstetillhandahållanden. Övriga undantag gäller endast överlåtelser av tillgångar. Det undantag som omfattar tjänstetillhandahållanden består i att uttagsbeskattning inte ska ske om underpriset är affärsmässigt motiverat. Vad som avses med affärsmässigt motiverat är inte reglerat i lagtext och endast undantagsvis prövat i praxis.

Högsta förvaltningsdomstolen har dock i en dom, RÅ 2010 ref. 63, prövat frågan om uttagsbeskattning av en ekonomisk förening som producerade el till sina medlemmar till självkostnadspris. Av domen följer att det normalt inte kan anses affärsmässigt motiverat att en förening inte tar ut ett marknadsmässigt pris för el som tillhandahålls medlemmarna, och att föreningen därför skulle uttagsbeskattas.

Om avsikten är att en energigemenskap inte ska behöva ta ut en marknadsmässig ersättning för tillhandahållande till medlemmarna kommer detta, i avsaknad av lagändring, sannolikt att få skattekonsekvenser för gemenskaperna, bl.a. enligt vad som anförts ovan.

2.1.2 Ansvar för energigemenskapens skyldigheter

Förslaget till lag om energigemenskaper innehåller inte någon bestämmelse om ansvaret för energigemenskapens skyldigheter (jfr regleringen av ansvaret för en ekonomisk förenings skyldigheter i 1 kap. 9 § lagen [2018:672] om ekonomiska föreningar, EFL). Förslaget till lag om energigemenskaper innehåller en hänvisning till EFL men denna omfattar inte bestämmelsen om ansvar för föreningens skyldigheter (1 kap. 2 § tredje stycket och 4 kap. 16 § förslaget till lag om energigemenskaper). Skatteverket anser att förslaget bör kompletteras med en bestämmelse om ansvaret för energigemenskapens skyldigheter.

2.1.3 Medlemskap i en energigemenskap

I förslaget till lag om energigemenskaper anges i 4 kap. 7 § tredje stycket att det i stadgarna får bestämmas att det får finnas investerande medlemmar. Dessa beskrivs i lagtexten som medlemmar som inte ska delta i verksamheten enligt 1 § samma kapitel på sätt som anges där. Hänvisningen till 4 kap. 1 § kan rimligen endast avse första punkten i den föreslagna bestämmelsen, där medlemmar ”som inte är investerande medlemmar” nämns. Utformningen av de föreslagna bestämmelserna skapar en begreppsmässig rundgång.

Ett sätt att lösa problemet är att i 4 kap. 1 § beskriva hur man tänkt sig att medlemmarna normalt ska delta i verksamheten. Ett alternativt sätt är att hänvisa till den beskrivning som finns i 1 kap. 4 § EFL.

Förslaget till lag om energigemenskaper innehåller inte någon bestämmelse om vad som gäller för medlemskap som förvärvats genom bodelning, arv eller testamente (jfr

motsvarande reglering i 4 kap. 4 § EFL). Den föreslagna lagens hänvisning till EFL omfattar inte heller bestämmelsen om sådana förvärv av medlemskap. Skatteverket anser att förslaget bör kompletteras med bestämmelser om förvärv av medlemskap genom bodelning, arv eller testamente.

2.2 Synpunkter på förslagen rörande egenanvändare av förnybar energi inom byggnad (avsnitt 5.39)

2.2.1 Innebörden av förslagen

I rapporten föreslås nya bestämmelser i 3 kap. 10 b, 10 c och 14 a §§ ellagen (1997:857), flera ändringar i förordningen (1999:716) om mätning, beräkning och rapportering av överförd el samt en ändring i 11 kap. 7 § LSE. Den föreslagna bestämmelsen i 3 kap. 10 c § ellagen innebär att en s.k. gemensam mätpunkt i vissa fall ska kunna skapas för en bostadsbyggnad. Den föreslagna ändringen i LSE innebär att den överföring som medför att skattskyldighet inträder enligt 11 kap. 7 § första stycket 1 a LSE ska anses ske i den gemensamma mätpunkten när en sådan finns. Förslaget uppges möjliggöra beräkning av energiskatt i en gemensam mätpunkt för en byggnad. Skatteverket har följande synpunkter på förslagets konsekvenser avseende skatt på energi och mervärdesskatt.

2.2.2 Skatteverkets synpunkter avseende skatt på energi

Det framgår av rapporten att förslaget om s.k. gemensam mätpunkt avser situationer där el överförs inom en byggnad till flera elanvändare med egna abonnemang. Det framgår vidare att förslaget avser beskattningen av den el som produceras och överförs inom byggnaden och att nätet inom byggnaden i den situation som avses inte är koncessionspliktigt. I rapporten uppges att el som produceras inom byggnaden och som undantas från skatteplikt enligt 11 kap. 2 § LSE med nuvarande regler blir beskattad om den överförs inom byggnaden. Förslagen syftar till att den el som produceras och förbrukas bakom den gemensamma mätpunkten inte ska beskattas. Enligt rapporten uppnås detta genom förslaget om ändring i 11 kap. 7 § LSE, som innebär att den överföring som medför att skattskyldighet inträder enligt 11 kap. 7 § första stycket 1 a LSE ska anses ske i den gemensamma mätpunkten när en sådan finns (s. 642 f. och 657 i rapporten).

Bestämmelsen om skattskyldighetens inträde i 11 kap. 7 § första stycket 1 a LSE omfattar endast el som är skattepliktig. El som förbrukas i Sverige är enligt 11 kap. 1 § LSE skattepliktig, om inte annat följer av 11 kap. 2 § LSE. Exempelvis är el inte skattepliktig om den har framställts i en anläggning med en sammanlagd installerad generatoreffekt av mindre än 50 kilowatt, av någon som förfogar över en sammanlagd installerad generatoreffekt av mindre än 50 kilowatt och inte har överförts till ett koncessionspliktigt nät (11 kap. 2 § första stycket 1 LSE). Under förutsättning att den el som produceras, överförs och förbrukas inom byggnaden i de avsedda situationerna inte är skattepliktig, så är rapportens bedömning felaktig att nuvarande utformning av 11 kap. 7 § första stycket 1 a LSE medför att elen ska beskattas. Eftersom skattskyldighet enligt 11 kap. 7 § första stycket 1 a LSE inte inträder för el som inte är skattepliktig, behöver bestämmelsen därmed inte ändras.

Det kan inte heller uteslutas att det i situationer där det skulle kunna bli aktuellt med en gemensam mätpunkt finns en elanvändare som i byggnaden förbrukar el för ett ändamål som är skattebefriat (t.ex. tillverkningsprocess i industriell verksamhet). LSE:s bestämmelser innebär då att den som förbrukat el för det skattebefriade ändamålet t.ex. kan ha rätt att ansöka om återbetalning av skatten på den el som förbrukats. Detta innebär i sin tur att

föreskrifter om i vilken mån skattepliktig respektive ej skattepliktig el ska anses ha överförts till respektive elanvändare kan ha betydelse för beskattningen. Förslagets konsekvenser i den typen av situationer behandlas inte i rapporten. Skatteverket anser att förslagets konsekvenser för de aktörer som berörs i sådana situationer inte är tillräckligt utredda.

Som Skatteverket uppfattar rapporten är avsikten att anvisningar för vilken mängd el som ska anses ha överförts till respektive elanvändare ska ges i form av föreskrifter (s. 401). Skatteverket anser att det bör utredas vidare om föreskrifter om vilken mängd el som i sådana situationer ska anses ha överförts till respektive elanvändare kommer att påverka beskattningen av el på sådant sätt att de påverkar enskildas skyldigheter i förhållande till det allmänna. Detta har betydelse för om rätten att meddela föreskrifter i ämnet kan delegeras (jfr 8 kap. 2 § regeringsformen).

I rapporten uppges att producenten blir skattskyldig om produktionen av el inom byggnaden mot förmodan inte omfattas av undantagen i 11 kap. 2 § LSE (s. 643). Detta stämmer inte nödvändigtvis. El som framställts i en anläggning med en sammanlagd installerad generator-effekt av mindre än 50 kilowatt, av någon som förfogar över en sammanlagd installerad generatoreffekt av mindre än 50 kilowatt, undantas från skatteplikt enligt 11 kap. 2 § första stycket 1 LSE om elen inte överförs till ett koncessionspliktigt nät. Om elen överförs till ett koncessionspliktigt nät är den skattepliktig. I en sådan situation är det dock inte producenten som är skattskyldig (11 kap. 5 § andra stycket LSE).

2.2.3 Skatteverkets synpunkter avseende mervärdesskatt

En elproducent som har avtal om att antingen all el eller endast överskottsel ska levereras ut på nätet mot ersättning, bedriver en självständig ekonomisk verksamhet enligt mervärdesskattelagen (1994:200), ML. Omsättningens storlek och mängden el som produceras har ingen betydelse för bedömningen. Den som har en begränsad försäljning kan omfattas av skattebefrielse när den totala försäljningen, av el och annan försäljning, inom landet under innevarande beskattningsår och under vart och ett av de två närmast föregående beskattningsåren är högst 30 000 kronor exklusive mervärdesskatt.

Som Skatteverket uppfattar beskrivningarna i rapporten ska det finnas möjlighet för flera lägenhetsinnehavare att ha var sin solcell t.ex. på balkongen och var sitt nät- och elhandelsabonnemang. Vidare kan eventuellt överskott av elproduktionen fördelas inom byggnaden till de andra lägenhetsinnehavarna innan resterande överskott säljs till elhandelsföretaget. Detta medför i sin tur att den elmängd som respektive lägenhetsinnehavare måste köpa in från sitt elhandelsföretag minskar i motsvarande mån.

I rapporten beskrivs ett exempel med tre lägenhetsinnehavare (A, B och C) där varje lägenhetsinnehavare har var sitt nät- och elabonnemang (s. 401 f.). Det är endast A som har solceller men dennes överskottsproduktion fördelas till B och C, vilket minskar den el som B och C måste köpa in från sina elhandelsföretag.

Av exemplet framgår inte hur regleringen mellan A, B och C ska ske. A kommer i det här fallet att kontinuerligt leverera el till B och C. Detta kan medföra att A blir en beskattningsbar person som då måste redovisa mervärdesskatt på försäljningen av el till B och C. Om A inte tar betalt för den levererade elen kan det istället medföra uttagsbeskattning alternativt nekad avdragsrätt för inköp och installation av solcellerna.

Om lägenhetsinnehavarna A, B och C i stället har varsina solceller kan detta medföra att alla både säljer och köper el mellan varandra, vilket tillför ytterligare problematik. Det verkar dock vara oklart om det går att fastställa hur mycket el respektive lägenhetsinnehavare säljer. Något "inhouse-system" där el som förbrukas i en byggnad som helhet inte ska ses som försäljningar finns i dagsläget inte i ML.

3 Konsekvenser för Skatteverket

Skatteverkets utvecklingskostnader bedöms uppgå till 1 000 000 kr. Utvecklingskostnaden är beroende av hur Bolagsverket väljer att hantera den nya organisationsformen och kan bli lägre än den bedömning som gjorts nu. Kostnader för övriga åtgärder så som uppdatering av information på Skatteverkets webbsida, skatteregistrering, löpande handläggning, avregistrering och dylikt är försumbara och kvantifieras inte.

Detta remissvar har beslutats av generaldirektören Katrin Westling Palm och föredragits av rättsliga experten Daniel Wallin. Vid den slutliga handläggningen har också följande deltagit: överdirektören Fredrik Rosengren, rättschefen Gunilla Hedwall, enhetschefen Eva Mårtensson och sektionschefen Lena Hiort af Ornäs Leijon.


Katrin Westling Palm