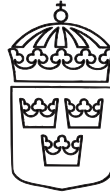


Kommittédirektiv



Nettodebitering av el och skattskyldighet för energiskatt på el

Dir.
2012:39

Beslut vid regeringssammanträde den 26 april 2012.

Sammanfattning

Utredaren ska ta fram lagförslag om införandet av ett system för nettodebitering som även omfattar kvittning av energi- och mervärdesskatt. Med nettodebitering avses här ett system där den förnybara el som privatpersoner eller företag med mikroproduktion producerar och överför till elnätet kvittas mot annan el som de tar emot från elnätet. Syftet med ett sådant system är främst att stärka elkonsumenternas ställning på elmarknaden genom att underlätta för enskilda att leverera sin egenproducerade förnybara el till nätet. Utredaren ska bedöma för- och nackdelar med ett system med nettodebitering. I uppdraget ingår att bedöma de unionsrättsliga förutsättningarna för införandet av ett sådant system. Utgångspunkten är att nettodebitering ska administreras inom energi- och mervärdesskattesystemen. Utredaren ska dock även utreda och föreslå andra alternativa sätt att administrera skattelättnaden.

Utredaren ska dessutom analysera och lämna lagförslag om vem som bör vara skattskyldig för energiskatt på el. Skattskyldigheten för el ska utredas självständigt i förhållande till den del av uppdraget som avser nettodebitering och ett förslag ska kunna genomföras oberoende av slutsatserna om eller genomförandet av ett system om nettodebitering.

Analyserna ska göras utifrån ett juridiskt, samhälls-ekonomiskt och offentligfinansiellt, miljömässigt samt administrativt perspektiv.

Uppdraget ska redovisas senast den 14 juni 2013.

Bakgrund

Stärkt konsumentroll för utvecklad elmarknad

Regeringen har i propositionen Stärkt konsumentroll för utvecklad elmarknad och uthålligt energisystem (prop. 2010/11:153) redovisat åtgärder för att stärka konsumenternas ställning på elmarknaden, vilka samtidigt kan bidra till ett uthålligt energisystem och en utvecklad elmarknad. I propositionen lämnades bl.a. förslag och bedömningar om inriktning på fortsatt arbete i syfte att underlätta för konsumenterna att anpassa sin elförbrukning till aktuella elpriser, att effektivisera sin elförbrukning, att producera sin egen förnybara el och att ladda sitt elfordon. Riksdagen har under hösten 2011 beslutat i enlighet med propositionen (bet. 2011/12:NU4, rskr. 2011/12:45).

I propositionen redovisade också regeringen bedömningar om vissa frågor där ytterligare utredningsarbete ansågs behöva göras innan ställning kunde tas till om åtgärderna kunde vidtas. En av dessa frågor var hur det bör underlättas för enskilda att leverera sin egenproducerade förnybara el till nätet. Regeringen ansåg att det var av stor vikt att man underlättar för det växande intresse som finns bland enskilda att ha en egen förnybar elproduktion i anslutning till den egna bostaden. Med rätt förutsättningar kan dessa enskilda elkonsumenter ges en större möjlighet att ta kontroll över sin egen elanvändning och samtidigt bidra till omställningen av energisystemet. Produktion av egen el i liten skala kan ses som en energieffektivisering sett ur ett samhällsperspektiv. Energimarknadsinspektionen hade i rapporten Nettodebitering – Förslag till nya regler för elanvändare med egen elproduktion (EI R2010:23) utrett frågan, men funnit att ytterligare utredningsarbete avseende skattefrågorna behövdes. Rapporten remitterades och även av remissvaren framkom att det fanns områden där problem kunde uppstå och där ytterligare utredning behövdes. Regeringen uttalade i prop. 2010/11:153 att ett införande av ett system med nettodebitering skulle kunna vara en viktig väg att gå för att underlätta en utbyggnad av mikroproduktionsanläggningar hos

enskilda elkonsumenter. Det kan röra sig om solceller, vindkraft m.m. Regeringen ansåg dock att de närmare förutsättningarna för detta, inte minst ur ett unionsrättsligt perspektiv, måste utredas närmare innan regeringen kunde ta ställning i frågan (se s. 24).

Energiskatt på elektrisk kraft

EU:s energiskattedirektiv

Det finns ett unionsgemensamt ramverk för energibeskattningen av energiprodukter och el genom rådets direktiv 2003/96/EG av den 27 oktober 2003 om en omstrukturering av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet (EGT L 283, 31.10.2003, s. 51, Celex 32003L0096), det s.k. energiskattedirektivet. Energiskattedirektivet innehåller bl.a. regler om vem som ska vara skyldig att betala energiskatt på el samt när skattskyldigheten inträder. Grundregeln i energiskattedirektivet är att el ska beskattas, men direktivet innehåller även krav på obligatorisk skattebefrielse i vissa situationer och möjlighet för medlemsstaterna att ge skattebefrielse i andra situationer, bl.a. med syftet att gynna produktionen av förnybar el.

Den svenska energiskattelagstiftningen

På nationell nivå regleras energibeskattningen av el i lagen (1994:1776) om skatt på energi, förkortad LSE, vars regler är anpassade till energiskattedirektivet. All el som förbrukas i Sverige är som huvudregel skattepliktig. Från skatteplikten finns dock undantag, vilka bl.a. påverkas av hur stor generatoreffekt som elproducenten förfogar över och av vilket produktions sätt som används vid framställningen av elen. De skattskyldiga för energiskatt på el består i huvudsak av två kategorier, nämligen elproducenter och elleverantörer. För dessa skattskyldiga inträder skattskyldighet för el när elen levereras till någon som inte är skattskyldig eller när den tas i anspråk för annat ändamål än försäljning.

Reglerna i energiskattelagstiftningen om vilka som är skattskyldiga för energiskatt på el har i princip varit oförändrade sedan införandet av skatten på 1950-talet. Mot bakgrund av de förändrade förhållanden och villkoren på marknaden utredde Skattenedsettningskommittén (dir. 2001:29) uppbördsreglerna för energiskatten på el. I sitt betänkande Svåra skatter! (SOU 2003:38) föreslog kommittén att elleverantörernas roll som skattskyldiga skulle tas över av nätinnehavarna. Kommitténs förslag om vem som skulle vara skattskyldig var en del av ett förslag till en större omläggning av de materiella reglerna för beskattningen av el. Denna större omläggning genomfördes emellertid inte, och inte heller förslaget om överflyttning av vem som skulle vara skattskyldig har genomförts.

Mervärdesskatt

EU:s mervärdesskattedirektiv

I rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 11.12.2006, s. 1, Celex 32006L0112), det s.k. mervärdesskattedirektivet, ges bindande anvisningar till medlemsstaterna om hur deras mervärdesskattelagstiftning ska se ut. Principen om det gemensamma systemet för mervärdesskatt innebär en allmän skatt på konsumtion. Skatt tas ut på varje transaktion och systemet tillämpas till och med detaljhandelsledet. Av artikel 2.1 a i mervärdesskattedirektivet följer att leverans av varor mot ersättning utgör en sådan transaktion som ska beskattas. Leverans av varor definieras i artikel 14 såsom överföring av rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar. Mervärdesskatterättsligt utgör el en vara (artikel 15.1). Enligt EU-domstolens praxis¹ är det gemensamma systemet för mervärdesskatt bl.a. grundat på en enhetlig definition av vad som är en skattepliktig transaktion. Begreppet leverans av varor, som utgör en av de transaktioner som är skattepliktiga,

¹ Mål C-25/03, Finanzamt Bergisch Gladbach mot HE, REG 2005 s. I-03123.

har en objektiv karaktär och är tillämpligt oavsett transaktionens syfte och resultat². När det gäller den närmare innebörden av begreppet leverans av varor har EU-domstolen uttalat bl.a. följande³. Begreppet omfattar samtliga överföringar av materiell egendom från en part till en annan, vilka ger mottagaren befogenhet att faktiskt förfoga över egendomen som om han eller hon var ägare till den. Det följer av bestämmelsens⁴ ordalydelse att begreppet leverans av varor inte hänför sig till att det skett en äganderättsövergång i enlighet med de formkrav som uppställs i den nationella rätten. Begreppet leverans av varor är således ett unionsrättsligt begrepp som ska tillämpas på ett enhetligt sätt av alla medlemsstater.

Den beskattningsgrundande händelsen inträffar och mervärdesskatten blir utkrävbar vid den tidpunkt då leveransen av varorna äger rum (artikel 63). Leveranser av varor som ger upphov till successiva avräkningar eller successiva betalningar anses äga rum vid utgången av de perioder som dessa avräkningar eller betalningar hänför sig till (artikel 64).

Beskattningsunderlaget ska omfatta allt som utgör den ersättning som leverantören eller tillhandahållaren har eller ska få från förvärvaren (artikel 73).

Den svenska mervärdesskattelagen

På nationell nivå regleras mervärdesskatten i mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML, vars regler är anpassade till mervärdesskattedirektivet. Enligt 1 kap. 1 § ML ska mervärdesskatt betalas till staten vid skattepliktig omsättning inom landet av varor som görs i en yrkesmässig verksamhet. En vara som överlåts mot ersättning anses enligt 2 kap. 1 § omsatt. Skattskyldigheten för en sådan omsättning inträder enligt 1 kap.

² Mål C-255/02, Halifax plc, Leeds Permanent Development Services Ltd och County Wide Property Investments Ltd mot Commissioners of Customs & Excise, REG 2006 s. I-01609.

³ Mål C-320/88, Staatssecretaris van Financiën mot Shipping and Forwarding Enterprise Safe BV, REG 1990 s. I-00285.

⁴ Artikel 5.1 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG, numera ersatt av artikel 14 i mervärdesskattedirektivet.

3 § första och tredje styckena ML när varan har levererats, dvs. avlämnats. El utgör enligt 1 kap. 6 § ML en vara.

Det finns i dag inga särskilda regler för nettodebitering vilket innebär att de allmänna reglerna är tillämpliga. El som ett elleverantörsföretag levererar till en elanvändare utgör en mervärdesskattepliktig omsättning. Även nätföretagets engångsavgifter och nättariffer utgör skattepliktiga omsättningar. Beskattningsunderlaget utgörs enligt 7 kap. 3 § ML av ersättningen, dvs. allt det som säljaren har fått eller ska få för varan eller tjänsten.

EU:s statsstödsregler

Möjligheten att nationellt fritt utforma energibeskattningen och mervärdesbeskattningen kan, förutom av energiskattedirektivet och mervärdesskattedirektivet, också begränsas av de regler om statligt stöd som finns i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt. Detta gäller i de fall då driftstöd i form av skattelättnader ges till andra aktörer än privatpersoner.

För att ett statligt stöd ska anses föreligga ska fyra kriterier vara uppfyllda. Stödet ska

- ges av en medlemsstat eller med hjälp av statliga medel,
- snedvrیدا eller hota att snedvrیدا konkurrensen
- gynna vissa företag eller viss produktion, och
- påverka handeln mellan medlemsstaterna.

Grundprincipen är att statligt stöd är förbjudet, men fördraget tillåter ett antal undantag och ett stöd kan efter prövning av kommissionen bedömas vara förenligt med de undantagsregler som ställts upp.

Uppdraget

Nettodebitering av el

I uppdraget ligger att utreda samt ta fram lagförslag om införandet av ett system med nettodebitering. Med nettodebitering avses här ett system där den förnybara el som

privatpersoner eller företag med mikroproduktion producerar och överför till elnätet kvittas mot annan el som de tar emot från elnätet. Avsikten med uppdraget är att föreslå ett regelverk som gör det enkelt för privatpersoner och mindre företag att investera i egenproducerad el och därmed bidra till omställningen av energisystemet i enlighet med uppställda energi- och klimatpolitiska mål.

Syftet med ett sådant system är främst att stärka elkonsumenternas ställning på elmarknaden genom att underlätta för enskilda att leverera sin egenproducerade förnybara el till nätet. Utredaren ska bedöma för- och nackdelar med att införa ett system för nettodebitering av el där mervärdesskattebefrielse och energiskattebefrielse för kvittad el ingår. Utredaren ska även bedöma de unionsrättsliga förutsättningarna för införandet av ett system med nettodebitering.

Utgångspunkten är att en skattebefrielse från energi- och mervärdesskatt genom nettodebitering ska administreras inom energi- respektive mervärdesskattesystemet.

Det kan emellertid finnas alternativa lösningar till hur en skattelättnad kan komma nettoförbrukare av egenproducerad förnybar el till del. Utredaren ska därför även utreda och lämna förslag på alternativa sätt att överföra skattelättnaden till privatpersoner och företag med mikroproduktion.

Det finns ett antal frågor som behöver analyseras närmare inom uppdraget. En sådan fråga är hur egenproduktion och nettodebitering ska definieras. Vidare ska följande frågor särskilt belysas.

- Vilka som ska vara parter vid nettodebitering av el. I analysen ska utredaren beakta förekomsten av elleveranser från andra länder och beskattningslandsreglerna i 5 kap. ML.
- Vilka elproduktionsanläggningar och elproducerande företag som ska kunna ingå i ett system med nettodebitering. I uppdraget ingår således att avgränsa vilka företag som ska kunna ingå i systemet. En sådan avgränsning kan ske vid en viss elproduktionskapacitet eller liknande. En

riktlinje för sådan avgränsning kan vara de mindre elproduktionsanläggningar vars innehavare enligt 4 kap. 10 § tredje stycket ellagen (1997:857) är undantagna från nättariffer för inmatning av el. Det rör sig om elanvändare som har ett säkringsabonnemang om högst 63 ampere och som producerar el vars inmatning kan ske med en effekt om högst 43,5 kilowatt och som under respektive kalenderår tar ut mer el från elsystemet än elanvändaren har matat in på systemet. Det står utredaren fritt att utreda andra avgränsningar.

- Hur en kvittning av elen ska gå till, inklusive frågan om hur nettot ska beräknas, över vilka tidsperioder kvittning ska ske och hur redovisning i skattedeklaration ska ske (nettodebitering påverkar bl.a. motpartens beskattningsunderlag för mervärdesskatt). Hänsyn kan också behöva tas till att elpriset kan variera över året. Motsvarande gäller om skattelättnaden föreslås uppnås på annat sätt än via redovisning i energiskatte- respektive mervärdesskattedeklaration, till exempel genom en skattelättnad via inkomstbeskattningen.
- Vilken roll Energimarknadsinspektionen bör ha vid en reglering om nettodebitering av el.
- Den privatekonomiska drivkraften för att investera i en elproduktionsanläggning inom systemet.
- Förslagets betydelse för att stärka konsumenternas ställning på elmarknaden.
- Den tekniska och ekonomiska produktionspotentialen för egenproducerad el.
- Vilka författningsändringar som krävs för att införa en reglering med nettodebitering, bl.a. eventuell förändring av vem som ska vara skattskyldig för energiskatten på el och utformningen av reglerna om befrielse från energiskatt på el för olika former av förnybar elproduktion.
- Om införandet av ett system för nettodebitering som innefattar kvittning av mervärdesskatt är förenligt

med unionsrätten. I analysen ska utredaren särskilt beakta definitionen av en beskattningsbar transaktion och vad som utgör beskattningsunderlaget för en sådan. Även möjligheten att, i enlighet med artikel 395 i mervärdesskattedirektivet, få ett undantag från bestämmelserna i direktivet kan behöva beaktas.

Skattskyldighet för elektrisk kraft

Mot bakgrund av de förändringar som elmarknaden genomgått under senare år bör frågan om skattskyldigheten för el och därmed sammanhängande frågor utredas oavsett utredarens förslag i fråga om ett system för nettodebitering av el. Utredaren ska således analysera och lämna förslag om vem som bör vara skattskyldig för energiskatt på el. Skattskyldigheten ska utredas självständigt i förhållande till den del av uppdraget som avser nettodebitering och ett förslag ska kunna genomföras oberoende av slutsatserna om eller genomförandet av ett system om nettodebitering. Vidare ska eventuella behov av förändringar i andra sammanhängande bestämmelser i LSE beaktas. Utredaren ska även bevaka det pågående arbetet med en gemensam nordisk slutkundsmarknad inom Nordreg och Nordiska ministerrådet, främst arbetet med en gemensam faktura för el- och nätavgifter till kunderna. Utredaren ska vid framtagandet av ett förslag om skattskyldighet för energiskatt på el beakta eventuella förslag från Nordreg och Nordiska ministerrådet om gemensam faktura.

Följande frågor ska särskilt belysas ur ett unionsrättsligt, samhällsekonomiskt och administrativt ändamålsenligt perspektiv.

- Vem bör vara skattskyldig för energiskatten på el.
- Utformningen av reglerna för skattskyldighetens inträde.
- Utformningen av reglerna om befrielse från energiskatt på el för olika former av förnybar elproduktion.

Gemensamt för nettodebitering av el och skattskyldighet för elektrisk kraft

Samtliga frågeställningar ska analyseras ur ett juridiskt, samhällsekonomiskt och offentligfinansiellt perspektiv. För uppdragets alla frågor ska förenligheten med EU:s statsstödsregler och unionsrätten i övrigt analyseras och bedömas. Utredaren ska också beakta de administrativa aspekter som aktualiseras. Vidare ska utredaren lämna förslag till författningsändringar. Lagförslagen ska innehålla en avgränsning av tillämpningsområdet, dvs. vilka egenproducenter och vilka elproduktionsanläggningar som systemet ska vara tillämpligt på samt vem som ska vara egenproducentens motpart. Utredaren ska tydligt definiera de aktörer som ska kunna ingå i systemet, det är för att så långt som möjligt undvika oklarheter kring och inkonsekvens i reglernas tillämpningsområde. Vidare ska utredaren beakta de unionsrättsliga principerna om likabehandling och skattnutralitet. Den senare principen utgör hinder bl.a. mot att liknande, och således konkurrerande varor eller tjänster, behandlas olika i mervärdesskattehänseende.

I utredarens uppdrag ingår också att göra en internationell jämförelse och att undersöka i vilken omfattning och på vilket sätt nettodebitering tillämpas i andra medlemsstater inom EU.

Konsekvensbeskrivningar

Utredaren ska beakta samhällsekonomiska konsekvenser samt offentligfinansiella och miljömässiga effekter. Om utredarens förslag innebär offentligfinansiella kostnader ska förslag till finansiering inom skatteområdet lämnas.

För uppdragets samtliga frågor ska följande analyseras och beaktas vid förslagets utformning.

- Bidrag till produktion av förnybar el samt stärkt konsumentmakt hos elkonsumenterna.
- Den administrativa bördan för aktörer och berörda myndigheter samt den eventuella ekonomiska börda som kan uppkomma vid kvittning.

- Vid analysen av gränsdragningar och vid utformningen av lagförslag ska utredaren beakta frågan om administrativ börda för företagen och ökad belastning för Skatteverket.
- Behov av följdändringar i utformningen av andra ekonomiska styrmedel, t.ex. justeringar av elcertifikatssystemet.
- Effekter på elmarknadens funktion.

Redovisning av uppdraget

Uppdraget ska redovisas senast den 14 juni 2013.

(Finansdepartementet)