

Energiskatte- och momsregler för solelproducenter

Från och med första juli 2017 gäller nya regler för energiskatt på egenproducerad och konsumerad el. I detta dokument försöker Svensk Solenergi reda ut begreppen och frågeställningarna som uppstår kring de nya reglerna¹.

Sammanfattning

Från och med första juli 2017 gäller nya regler för energiskatt på egenproducerad och konsumerad el. Förenklat gäller följande situation:

- Den solelproducent som äger en eller flera anläggningar som sammanlagt understiger 255 kW toppeffekt betalar 0 öre/kWh i energiskatt för den egenkonsumerade elen från solceller.
- Den solelproducent som äger flera mindre anläggningar vars sammanlagda effekt uppgår till 255 kW toppeffekt eller, men där alla de enskilda anläggningarna understiger 255 kW, betalar en energiskatt om 0,5 öre/kWh för den egenkonsumerade elen från solcellerna.
- Den solelproducent som äger en anläggning med över 255 kW toppeffekt betalar den normala energiskatten på 32,5 öre/kWh i energiskatt för den egenkonsumerade elen som producerats i den anläggningen, men 0,5 öre/kWh i energiskatt för den egenkonsumerade elen från övriga anläggningar om de är mindre än 255 kW.

Skattesänkningen för den som äger flera anläggningar som sammanlagt uppgår till 255 kW eller mer sker genom ett avdrag från gällande skattesats ner till 0,5 öre/kWh i den normalt månadsvisa punktskattedeklarationen för energiskatt.

Tillsviðare rekommenderar Svensk Solenergi att man utgår ifrån moduleffekten vid dimensioneringen av en anläggning utifrån de lagstadgade effektgränserna.

¹ Detta dokument har tagits fram i samarbete med experter på Lindahls Advokatbyrå och PWC. Dock kan tolkning och tillämpning av reglerna för egenproducerad och konsumerad solel komma att ändras från tid till annan. Svensk Solenergi tar inget ansvar för att informationen nedan i alla avseenden är korrekt och vid varje tidpunkt aktuell. Svensk Solenergi bär heller inget ansvar för hur informationen i detta dokument kan komma att användas eller tolkas.

Hur en solcellsanläggning definieras och avgränsas från en annan är fortfarande inte helt klart. Fram tills detta är utrett rekommenderar Svensk Solenergi en försiktig hållning och att samma definition som vanligtvis används av elnätsbolagen används, det vill säga: allt som ligger innanför en och samma anslutningspunkt till koncessionspliktigt elnät räknas som en anläggning.

En solelproducent måste även beakta regelverken kring skattskyldighet för energiskatt. Skattskyldig för energiskatt är som huvudregel den som i Sverige framställer skattepliktig el (producent) eller yrkesmässigt levererar skattpliktig el (leverantör).

Det finns dock undantag från skattskyldigheten, bland annat för den som producerar sol i en anläggning vars installerade toppeffekt understiger 255 kW och som inte förfogar över en sammanlagd installerad toppeffekt som uppgår till 255 kW eller mer (det innebär att hänsyn ska tas till alla anläggningar som personer förfogar över) är *inte* skattskyldig. Begreppet yrkesmässig leverans har en köprättslig koppling och innebär normalt att el säljs till någon annan mot ersättning. Avseende yrkesmässigheten finns en beloppsgräns på 30 000 kronor. Har solelproducenten sålt el för mindre än detta under ett år blir denna inte skattskyldig. Från och med den första januari 2018 kommer lagstiftningen förändras och från och med detta datum är det bara effektgränserna som avgör om en solelproducent är skattskyldig eller inte.

Den som är skattskyldig ska registrera sig som skattskyldig hos Skatteverket samt redovisa och betala energiskatt för den el som denne förbrukar, både egenproducerad och köpt el.

Checklistor för installatörer och fastighetsägare

Nedan sammanfattas Svensk Solenergis rekommendationer samt de viktigaste punkterna som installatörer respektive fastighetsägare bör tänka på när det gäller energiskatte- och momsregistreringen.

För installatörer

1. Utgå ifrån moduleffekten när anläggningar dimensioneras utifrån effektgränsen på 255 kW.
2. Utgå tills vidare att allt bakom en anslutningspunkt till koncessionspliktigt elnätet räknas som en anläggning.
3. Informera kunden om när skattskyldighet infaller och rekommendera dem då att registrera sig som sådana.
4. Om en kund blir skattskyldig, se nedan under "För fastighetsägare" hjälp denne installera en mätare så att hen kan registrera och rapportera den egenkonsumerade elen.
5. Dimensioner aldrig en anläggning till en privatperson så att anläggningen genererar ett överskott som ger mer än 30 000 kronor per år vid försäljning. Detta eftersom både skattskyldighet och krav på momsregistrering infaller då. En tumregel som kan användas är att om överskottet säljs till 50 öre/kWh så innebär det ett överskott på 60 000 kWh.

För fastighetsägare

1. Om företaget äger flera anläggningar vars sammanlagda effekt uppgår till 255 kW eller mer bör företaget ringa Skatteverket på numret 010-578 71 02 och be om den specifika bilagan till punktskattedeklarationen som innebär att företaget från och med första juli får göra energiskatteavdrag på den egenkonsumerade elen ner till 0,5 öre/kWh.
2. Om företaget äger en eller flera anläggningar vars sammanlagda effekt uppgår till 255 kW eller mer ska företaget registreras som skattskyldig för energiskatt. Detta bör göras så snart som möjligt, annars riskeras höga räntekostnader och skattetillägg vid en skatterevision.
3. Om företaget inte alls har eller har begränsad avdragsrätt för moms, typiskt bostadsbolag eller bostadsrättsföreningar, kan 8,125 öre/kWh för *all* konsumerad el sparas i form av minskade momskostnader om kriterierna för skattskyldighet för energiskatt uppfylls.
4. Om konsumtionen av egenproducerad och konsumerad el uppgår till 4500 kWh eller mer per år, eller om organisationen tagit emot annat stöd, måste vissa statistiska uppgifter skickas in till Skatteverket.

Innehåll

Sammanfattning	1
Checklistor för installatörer och fastighetsägare	3
För installatörer	3
För fastighetsägare	3
Innehåll.....	4
1 Bakgrund	5
2 Nuvarande regler angående energiskatt på egenproducerad el	7
3 Effektdimensionering av en anläggning.....	8
4 Hur definieras en anläggning?	9
5 Skattskyldighet och skattepliktig el	10
5.1 Yrkesmässig leverans	11
5.2 Nya regler kring skattskyldighet från och med 1 januari 2018	11
5.3 Procedurer för icke skattskyldiga solexproducenter	12
5.4 Procedurer för skattskyldiga solexproducenter	12
5.4.1 Punktskattedeklaration	12
5.4.2 Kravet på uppgifter om stödmottagare.....	13
5.4.3 Mätning av egenkonsumerad el	13
6 Avdrag av moms	14
6.1 Avdrag av moms på energiskatten	14
6.2 Avdrag för moms på solcellsanläggningen	15
6.2.1 All el levereras in på elnätet mot ersättning.....	15
6.2.2 Endast överskottsel säljs	15
7 Skattskyldighet och momsplikt för privatpersoner	17
8 Vad sker framöver?	17

1 Bakgrund

Sverige har en energiskattelagstiftning där huvudregeln är att:

"Elektrisk kraft som förbrukas i Sverige är skattepliktig, om inte annat följer..."

Energiskatten på el har traditionellt ansetts vara en fiskal skatt, men samtidigt är skatten ett kostnadseffektivt och viktigt styrmedel för att uppnå energieffektivisering.

I samband med att elcertifikatssystemet infördes 2003 slopades principiellt andra stöd som förmedlades inom energiskattesystemet. Det särskilda undantaget från skatteplikt för elektrisk kraft som framställts i vindkraftverk lämnades emellertid oförändrat trots att man i en utredning från 2013 föreslog att undantaget skulle slopas [1]. En rad domslut ledde sedan till en situation där formen för en vindkraftsproducentens övriga verksamhet avgjorde om skatteplikt föreligger eller inte [2]. Liknande regler tillämpades även för solcellsanläggningar.

Rättsutvecklingen gjorde det således möjligt för producenter, som inte har elproduktion som huvudverksamhet, att producera elektrisk kraft i stora vindkraftsanläggningar och sedan överföra el med hjälp av elnätet för att förbruka elen i andra delar av landet utan att betala energiskatt. Denna ordning kritiserades av bland andra Svensk Energi, Svensk Fjärrvärme och Energi Norge för att det orsakade snedvridningar inom elcertifikatssystemet, snedvridningar mellan energiformer och snedvridningar mellan renodlade elproducenter och exempelvis fastighetsbolag. Efter en beställd utredning [3] hotade dessa branschorganisationer att dra Sverige inför EU-domstol om regeringen inte ändrade lagstiftningen [4].

I samband med att den svenska regeringen under början av 2015 ville utöka sin nationella ambitionsnivå till 30 TWh förnybar el framförde Norge samma krav som de ovan nämnda branschorganisationerna. I avtalet skrevs det därför in att Sveriges regering skulle lägga fram ett förslag inför riksdagen att ta bort gällande undantag från skatteplikt för vindkraftsel, och för övrig el från förnybara energikällor, som inte levereras yrkesmässigt. Norge ville även att förslaget skulle gälla för anläggningar som sattes i drift efter första juli 2016 och vars installerade produktionskapacitet leder till en årlig elproduktion som överstiger en årlig elproduktion motsvarande ungefär den i Norge gällande effektgränsen på 100 kVA [5].

Mot den ovanstående bakgrunden tog regeringen fram ett förslag som antogs i samband med regeringens budget. De nya regler som trädde i kraft första juli 2016 och som fortsatt gäller innebär att [2]:

Undantag från skatteplikt ska gälla för elektrisk kraft som framställts

- *i en anläggning av mindre installerad generatoreffekt än 50 kW,*
- *av en producent som förfogar över en sammanlagd installerad generatoreffekt av mindre än 50 kW, och*
- *som inte har överförts till ett ledningsnät som omfattas av nätkoncession som meddelats med stöd av 2 kap. ellagen.*

Vad som ovan avses med installerad generatoreffekt om 50 kW ska för elektrisk kraft som framställs från

- *vind eller vågor, motsvaras av 125 kW installerad generatoreffekt,*
- *sol, motsvaras av 255 kW installerad topp effekt, och*
- *annan energikälla utan generator, motsvaras av 50 kW installerad effekt.*

När elektrisk kraft framställs från olika källor ska de installerade effekterna läggas samman. Vid sammanläggningen ska de effekter som avses i andra stycket först räknas om till motsvarande 50 kilowatt installerad generatoreffekt vid bedömningen av förutsättningarna.

Den positiva aspekten av den nuvarande lagstiftningen är att undantaget från skattskyldighet för energiskatt även kan gälla de mikroproducenter som säljer sin överskottsproduktion, dvs, levererar el.

Dock fick lagstiftningen även negativa konsekvenser för utbyggnaden av solcellsanläggningar. Detta eftersom de införda effektgränserna gäller per juridisk person (samma organisationsnummer), vilket fick ett flertal större fastighetsägare som hade börjat sätta upp solceller på sina tak att pausa sin planerade fortsatta utbyggnad eftersom de redan nått upp till den totala gränsen på 255 kW.

2 Nuvarande regler angående energiskatt på egenproducerad el

I syfte att ytterligare stimulera produktionen av el som produceras och förbrukas bakom en och samma anslutningspunkt, samt för att komma till rätta med de tidigare reglernas negativa konsekvenser för bland andra större fastighetsägare, röstade riksdagen den 17 maj igenom regeringens förslag till ändring i lagen om skatt på energi (LSE) och följande bestämmelse lades till i 11 kap. 10 §:

Den som är skattskyldig för energiskatt på elektrisk kraft får göra avdrag för skatt på elektrisk kraft, om

- 1. denne framställt den elektriska kraften från förnybara källor i en anläggning med en sammanlagd installerad generatoreffekt av mindre än 50 kilowatt, och*
- 2. den elektriska kraften inte har överförts till ett ledningsnät som omfattas av nätkoncession som meddelats med stöd av 2 kap. 8 ellagen (1997:857).*

Vad som anges i första stycket 1 om installerad generatoreffekt ska för elektrisk kraft som framställs från

- 1. vind eller vågor, motsvaras av 125 kilowatt installerad generatoreffekt,*
- 2. sol, motsvaras av 255 kilowatt installerad topp effekt, och*
- 3. annan energikälla utan generator, motsvaras av 50 kilowatt installerad effekt.*

När elektrisk kraft framställs från olika energikällor ska, vid bedömningen av förutsättningarna i första stycket 1, de installerade effekterna läggas samman. Vid sammanläggningen ska de effekter som avses i andra stycket först räknas om till motsvarande 50 kilowatt installerad generatoreffekt vid bedömningen av förutsättningarna i första stycket 1. Avdrag enligt första stycket medges med skillnaden mellan den vid skattskyldighetens inträde gällande skattesatsen enligt 3 § och 0,5 öre per förbrukad kilowattimme elektrisk kraft. Avdrag enligt första stycket får endast medges om den skattskyldige lämnar uppgifter om stödmottagare och avdragets fördelning på stödmottagare.

Kravet på uppgifter om stödmottagare och fördelning av avdraget på stödmottagare gäller endast för avdrag som medför att stödmottagarens sammanlagda nedsättning inom stödordningen överstiger 15 000 euro under kalenderåret. Avdrag enligt första stycket får endast medges i den utsträckning avdragsrätt inte följer av föregående bestämmelser och endast om stödmottagaren inte är ett företag utan rätt till statligt stöd.

Förenklat leder lagändringen till följande situation:

- Den som äger en eller flera anläggningar som sammanlagt understiger 255 kW topp effekt betalar 0 öre/kWh i energiskatt för den egenkonsumerade elen från solceller.
- Den som äger flera mindre anläggningar vars sammanlagda effekt uppgår till 255 kW topp effekt eller mer, men där alla de enskilda anläggningarna understiger 255 kW, redovisar och betalar en sänkt energiskatt om 0,5 öre/kWh för förbrukningen av den egenproducerade elen från solcellerna.
- Den som äger en anläggning över 255 kW topp effekt betalar den normala energiskatten på 32,5 öre/kWh i energiskatt för den egenkonsumerade elen som producerats i den anläggningen, men 0,5 öre/kWh i energiskatt för den egenkonsumerade elen från övriga anläggningar om de är mindre än 255 kW.

Skattesänkningen för en juridisk person som äger flera anläggningar som sammanlagt uppgår till 255 kW eller mer sker enligt 11 kap. 10 § i LSE, utskrivet ovan, genom ett avdrag. Detta avdrag görs i den punktskattedeklaration som den skattskyldiga lämnar (se avsnitt 5 om när skattskyldighet inträder). Praktiskt innebär det att skillnaden mellan den gällande skattesatsen och 0,5 öre/kWh dras av i punktskattedeklarationen (se avsnitt 5.4.1).

3 Effektdimensionering av en anläggning

Lagen har nu en effektgräns på 255 kW per solcellsanläggning. Uppgår effekten i en anläggning till denna gräns kan det få stora konsekvenser för ekonomin. Därmed uppstår frågan om det är den installerade moduleffekten eller växelriktareffekten som gäller. Svensk Solenergi har förespråkat att det är den lägsta av antingen växelriktarens eller modulernas märkeffekt som ska gälla, det vill säga den märkeffekt som de facto begränsar hur stor effekt som kan levereras från systemet, i vår kommunikation med finansdepartementet.

Som svar på Svensk Solenergis remissvar hänvisar dock regeringen i propositionen 2016/17:141 (rörande ändringarna i lagen om skatt på energi om utvidgad skattebefrielse) [6] i till författningskommentaren till 11 kap. 2 § LSE i budgetpropositionen för 2016 (prop. 2015/16:1) där det anges att:

”en solcellsanläggnings kapacitet är summan av effekten hos de solcellsmoduler som finns i anläggningen”

Regeringen anser således att det är modulernas märkeffekt som inte får överstiga 255 kW topp effekt. Detta har i och för sig inte fastslagits i någon

lagtext, men Svensk Solenergi rekommenderar installatörer och projektörer att följa denna definition tills vidare.

4 Hur definieras en anläggning?

En annan fråga som uppstår är hur en anläggning definieras och avgränsas. Osäkerheter gäller om en solcellsanläggning avgränsas utifrån till exempel:

- Fastighet
- Byggnad/tak
- Anslutningspunkt till elnätet
- Avstånd mellan modulerna
- Växelriktare

I lagen (1994:1776) om skatt på energi finns ingen närmare beskrivning av hur en anläggning definieras. Det är även svårt att få klarhet utifrån andra lagtexter. I ellagen (1997:857) finns en definition av en elektrisk anläggning som lyder:

2 § Med elektrisk anläggning avses i denna lag en anläggning med däri ingående särskilda föremål för produktion, överföring eller användning av el.

Om olika delar av en och samma anläggning har skilda innehavare, anses varje sådan del som en särskild anläggning. Om en anläggning för användning av el är ansluten till en eller flera andra sådana anläggningar och är anläggningarna i samma innehavares hand, skall anläggningarna anses som en och samma anläggning.

3 § Elektriska anläggningar indelas med hänsyn till farlighetsgraden i starkströmsanläggningar och svagströmsanläggningar.

Närmare bestämmelser om denna indelning meddelas av regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer.

Denna definition är väldigt bred och klargör inte frågeställningen ovan. När Svensk Solenergi ställde frågan i vårt remissvar till finansdepartementet hänvisades det återigen i propositionen till författningskommentaren till 11 kap. 2 § LSE i budgetpropositionen för 2016 (prop. 2015/16:1). Där står det skrivet att:

Såväl mobila som fasta elproduktionsenheter kan anses utgöra en sådan anläggning som avses i första stycket 1. Produktionsenheter som geografiskt och tekniskt är sammanhängande, exempelvis genom att dela generator eller som på annat sätt är sammanhängande, bör vid tillämpningen av undantaget ses som en enda anläggning och inte som flera anläggningar. Motsvarande synsätt bör gälla elproduktionsenheter utan generator.

Bedömningen av om produktion ska anses ske i en eller flera anläggningar bör inte påverkas vid avtalslösningar som leder till konstlade uppdelningar eller byten av ägandeform.

Svensk Solenergi anser att begreppen ”tekniskt och geografiskt sammanhängande” i texten ovan inte är tillräckligt förtydligande och att det fortfarande finns oklarheter kring hur en anläggning ska definieras. Därför planerar Svensk Solenergi att ställa frågan till Skatterättsnämnden för att få ett klagörande rörande var gränsen går mellan två olika anläggningar.

Fram tills detta är utrett rekommenderar Svensk Solenergi en försiktig hållning och att man räknar allt som ligger innanför en och samma anslutningspunkt till koncessionspliktigt elnät som en anläggning. Anledningen till detta är att det är den definition av en anläggning som vanligtvis används av elnätsbolagen.

5 Skattskyldighet och skattepliktig el

Enligt LSE, 11 kap. 5 § första stycket 1 och 2, är den som i Sverige framställer skattepliktig elektrisk kraft (producent), eller yrkesmässigt levererar av honom framställd skattepliktig elektrisk kraft eller av annan framställd elektrisk kraft (leverantör) skyldig att betala energiskatt i Sverige.

Med andra ord inträffar skattskyldighet för den som producerar el i en solcellsanläggning om:

- Elen producerats i en solcellsanläggning som är större än 255 kW installerad toppeffekt, eller om producenten förfogar över flera solcellsanläggningar och anläggningarnas sammanlagda installerade effekt överskrider 255 kW. Om producenten förfogar över en eller flera andra anläggningar i vilka el produceras från annan eller andra energikällor ska alla anläggningarnas effekt läggas samman. Då gäller andra effektgränser som framgår av 11 kap. 2 § LSE.
- Om elproduktionen är näringsverksamhet och producenten överför el till koncessionspliktigt nät och överläts till annan genom så kallad *yrkesmässig leverans* (se avsnitt 5.1).

Den som är skattskyldig måste registrera sig som skattskyldig för energiskatt på el hos Skatteverket (se avsnitt 0). Den skattskyldige ska samtidigt informera sin leverantör av el att den från ett visst datum är ett elproduktionsföretag så att den skattskyldige solelproducentens elleverantör inte debiterar energiskatt på elfakturorna. För vissa aktörer kan det vara en ekonomisk fördel att vara skattskyldig då det kan ge minskade momskostnader på elfakturan (se avsnitt 6.1).

5.1 Yrkesmässig leverans

Definitionen yrkesmässig definieras i LSE, 1 kap. 4 § som:

En verksamhet är yrkesmässig, om den

- 1. Utgör näringsverksamhet enligt 13 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), eller*
- 2. Bedrivs i former som är jämförliga med en till sådan näringsverksamhet hänförlig rörelse och ersättningen för omsättningen i verksamheten under ett kalenderår överstiger 30 000 kronor. Lag (1999:1289).*

Om elproduktionen inte sker i näringsverksamhet och elen har producerats i en anläggning som är mindre än 255 kW blir den som producerar elen inte skattskyldig. Energiskatt ska då varken betalas för egenproducerad förbrukning av el eller för el som levererats till annan, oavsett om elen överförs till annan genom det koncessionspliktiga elnätet eller inte. Dock gäller detta enbart under förutsättning att producenten inte yrkesmässigt levererar annan el och att ersättningen för elen inte överstiger 30 000 kronor per år, exklusive moms.

5.2 Nya regler kring skattskyldighet från och med 1 januari 2018

Första januari 2018 skrivs LSE delvis om, och begreppet *yrkesmässig leverans* tas bort. Enligt Skatteverket och de skatteexperter Svensk Solenergi varit i kontakt med kommer de nya lagtexterna innebära att det inte längre spelar någon roll om en solelproducent matar in el på elnätet, eller vad ersättningen för denna uppgår till under ett år, för frågan om solelproducenten är skattskyldig. Efter årsskiftet kommer det bara vara den totala effekten hos solelproducentens anläggning/anläggningar som avgör om solelproducenten är skattskyldig.

Med andra ord försvinner den andra punkten i avsnitt 5 och den som blir skattskyldig från och med den 1 januari 2018 producerar el i en solcellsanläggning om:

- Elen producerats i en solcellsanläggning som är större än 255 kW installerad toppeffekt, eller om producenten förfogar över flera solcellsanläggningar och anläggningarnas sammanlagda installerade effekt överskrider 255 kW. Om producenten förfogar över en eller flera andra anläggningar i vilka el produceras från annan eller andra energikällor ska alla anläggningarnas effekt läggas samman. Då gäller andra effektgränser som framgår av 11 kap. 2 § LSE.

5.3 Procedurer för icke skattskyldiga solelproducenter

För icke skattskyldiga solelproducenter är förbrukningen av egenproducerad el inte belagd med energiskatt och rapporteringen av övrig förbrukning för icke skattskyldiga sköts vanligtvis av elnätsbolagen och energiskatten ingår i det elpris som betalas till elhandelsbolagen.

5.4 Procedurer för skattskyldiga solelproducenter

En solelproducent som är skattskyldig ska däremot rapportera all sin förbrukning av skattepliktig el i en punktskattedeklaration. Hur själva proceduren med registreringen som skattskyldig går till går det att läsa om på Skatteverkets hemsida:

<http://www.skatteverket.se/foretagochorganisationer/sjalvservice/allaetjanst/er/tjanster/punktskattedeklaration.4.46ae6b26141980f1e2d102c.html>

På denna sida kan en solelproducent även anmäla ett ombud som sköter deklarationen och hanterar skattekontot.

En skattskyldig solelproducent ska utöver detta tillse att det finns mätare och att den förbrukade elen rapporteras korrekt i deklarationen. Själva mätningen, sammanställningen och så vidare kan producenten ge i uppdrag åt ett ombud att sköta.

Om en solelproducent blir ertappad med att inte ha registrerat sig som skattskyldig, då denne egentligen uppfyllt kriterierna skattskyldighet, kan det få stora konsekvenser. Sker detta betalar Skatteverket tillbaka energiskatten, som elhandelsbolaget tidigare redovisat och betalat in (å solelproducentens vägnar), till elhandelsbolaget. Elhandelsbolaget betalar i sin tur tillbaka den summan till producenten som ska betala in denna summa till Skatteverket. Dock kan producenten få betala Skatteverkets höga kostnadsränta, vilken uppgår till basräntan + 15 %, och eventuella skattetillägg. Om detta har skett under flera år kan räntan och eventuella skattetillägg innebära stora belopp.

Svensk Solenergi rekommenderar därför att de aktuella aktörer som uppfyller en eller flera av de ovanstående kriterierna registrerar sig som skattskyldiga så snart som möjligt.

5.4.1 Punktskattedeklaration

Praktiskt innebär den nedsatta energiskatten på egenproducerad el för den som äger flera anläggningar som tillsammans uppgår till de satta effektgränserna (se avsnitt 2) att den skattskyldige gör ett avdrag i punktskattedeklaration. Avdraget är skillnaden mellan den gällande skattesatsen och 0,5 öre/kWh och dras av i punktskattedeklarationen. Från och med första juli 2017 motsvarar avdraget 32 öre/kWh. När sedan

energiskattesatsen höjs till 34,7 öre första juli 2019 blir avdraget 34,2 öre/kWh.

Punktskattedeklarationen för energiskatten lämnas vanligtvis varje månad. Om en skattskyldig solelproducent betalar mindre än 50 000 kronor per år i energiskatt (detta är efter att avdraget för den egenkonsumerade och producerade elen ner till 0,5 öre/kWh har gjorts) kan dock punktskattedeklarationen för energiskatten lämnas en gång per år istället om solelproducenten skickar in en ansökan.

Enligt uppgift från Skatteverket kommer inte blanketten för punktskattedeklarations avseende energiskatt att hinna ändras så att den innefattar energiskatteavdraget för egenkonsumerad el under innevarande år. Skatteverket har därför beslutat att en solelproducent som vill utnyttja detta avdrag under 2017 måste beställa och fylla i en specifik bilaga till punktskattedeklarationen. Denna bilaga kan beställas av Skatteverket via nummer 010-578 71 02. Till 2018 räknar Skatteverket med att få in de nödvändiga raderna för detta avdrag i den vanliga deklarationsblanketten för energiskatten.

5.4.2 *Kravet på uppgifter om stödmottagare*

För att få göra avdraget på energiskatten ner till 0,5 öre/kWh krävs att solelproducenten har rätt till statligt stöd. Ett av villkoren för att få statligt stöd är att solelproducenten inte har ekonomiska svårigheter. Därmed finns ett krav att om det totala avdraget uppgår till 15 000 euro under ett kalenderår måste den skattskyldige skicka in uppgifter för statistiska ändamål. Enligt uppgift från Skatteverket till Svensk Solenergi ska dessa uppgifter fyllas i på samma kompletterande bilaga som beställs från Skatteverket för att få göra avdraget.

Enligt Skatteverkets hemsida [6] ska de belopp som anges i euro omräknas enligt den kurs i svenska kronor som gällde den första vardagen i oktober året innan. För kalenderåret 2017 tillämpas därför växelkursen 9,5930. Det innebär att gränsen för när en skattskyldig solelproducent måste lämna in de specifika statistiska uppgifterna är när energiskatteavdraget totalt blir 143 895 kronor (under kalenderåret 2017), vilket motsvarar 4 496,7 kWh egenproducerad och konsumerad el. Om den skattskyldige solelproducenten får andra stöd ska dessa då inkluderas och gränsen blir då lägre.

5.4.3 *Mätning av egenkonsumerad el*

När skattskyldigheten inträder åläggs en producent att deklarerera all konsumerad el. Enligt LSE, 11 kap. 8 § ska energiskatten som ska betalas av den som är skattskyldig bestämmas utifrån mätning av den elektriska kraftens energiinnehåll. Detta innefattar då även den egenproducerade och egenkonsumerade elen. När det gäller frågan om hur mätning av

egenproducerad och egenkonsumerad el rent praktiskt ska ske skriver finansdepartementet i proposition 2016/17:141 att:

Det förutsätts att den som är skattskyldig tillser att denne har ett tillfredställande underlag för skatteredovisningen.

Det är således producentens eget ansvar att se till att den egenproducerade och dito konsumerade elen mäts och rapporteras in.

Dock står det vidare i LSE, 11 kap. 8 § att:

När det finns särskilda skäl får beskattningsmyndigheten i visst fall medge att energiskatten får bestämmas på annan grund än mätning av den elektriska kraften. Om den elektriska kraften inte kan bestämmas på en grund som anges i första eller andra stycket ska den i stället beräknas efter vad som är skäligt. Lag (2016:1072).

För att få godkännande om att beräkna i stället för att mäta konsumtionen ska därmed Skatteverket kontaktas och avgöra om detta kan tillåtas i varje enskilt fall. Om det är möjligt, och hur processen går till, för att bli godkänd att beräkna egenproducerad och egenkonsumerad elen är enligt Svensk Solenergis vetenskap inte klarlagt. Svensk Solenergi rekommenderar därför solelproducent att tillsvidare ombesörja att det går att mäta den egenproducerade och egenkonsumerade elen.

6 Avdrag av moms

6.1 Avdrag av moms på energiskatten

Den som inte har avdragsrätt för moms eller har en begränsad avdragsrätt, typiskt bostadsbolag eller bostadsrättsföreningar, kan få minskade kostnader för moms på elräkningen om de är registrerade som skattskyldig.

Eftersom en skattskyldig solelproducent själv ska mäta och rapportera all den el som den konsumerar (se avsnitt 5.45.4.3) innebär det att energiskatten inte längre inkluderas på elfakturan från elleverantören när el köps in. Energiskatten betalas ju fortfarande fullt ut av den skattskyldige, men avsaknaden av energiskatten på fakturan innebär att momsen beräknas utifrån en lägre elkostnad. Eftersom energiskatten från och med första juli 2017 är 32,5 öre/kWh innebär det en minskad momskostnad på 8,125 öre/kWh. Vidare är redan aviserat att energiskatten ska höjas från och med första juli 2019 till 34,7 öre/kWh, vilket från och med då innebär en minskad momskostnad på 8,675 öre/kWh

Ett bostadsbolag som registrerar sig som skattskyldigt kan således spara relativt stora summor (beroende på den totala konsumtionen).

6.2 Avdrag för moms på solcellsanläggningen

När en vara eller en tjänst köps in för att användas i en verksamhet som medför skattskyldighet till moms finns i normalfallet avdragsrätt för ingående moms som belastar inköpet.

Avdragsrätten begränsas dock då Sverige har ett avdragsförbud för moms för stadigvarande bostad (8 kap. 9 § mervärdesskattelagen).

Avdragsförbudet omfattar inte endast förvärv till en byggnad, såsom inredning, reparationer och dylikt utan även sådant som har en anknytning till det stadigvarande boendet.

Som regel avser en stadigvarande bostad en byggnad som är inrättad för boende. Även användningen har betydelse vid bedömningen av om byggnaden omfattas av avdragsförbudet för stadigvarande bostad eller inte.

Avdragsrätten för moms på inköp och drift av solcellsanläggningen beror på vad anläggningen ska leverera elen till. Det har ingen betydelse om den fastighet som anläggningen är installerad på är en privatbostadsfastighet eller en näringsfastighet.

Nedan följer ett utdrag från Skatteverkets bedömning av avdragsrätten för skatt på inköp och installation av en solcellsanläggning [7].

6.2.1 All el levereras in på elnätet mot ersättning

Om all el som produceras i anläggningen levereras in på elnätet mot ersättning kommer anläggningen i sin helhet att användas i en verksamhet som medför skattskyldighet. Utgående skatt kommer då att redovisas för all försäljning av el och den el som ska förbrukas i byggnaden måste fastighetsägaren köpa tillbaka från elhandelsföretaget och betala mervärdesskatt för. Därmed finns full avdragsrätt för ingående skatt på kostnaden för inköpet och installationen av anläggningen.

6.2.2 Endast överskottsel säljs

Om endast överskottsel ska säljas får, enligt Skatteverkets uppfattning, det primära syftet med en installation av en solcellsanläggning för mikroproduktion av el anses vara att anläggningen ska leverera el till en byggnad eller till flera byggnader. Detta gäller även om fastighetsägaren blir skattskyldig till mervärdesskatt för försäljning av överskottsel [8].

I dessa fall anser Skatteverket att karaktären och den faktiska användningen av de byggnader som solcellsanläggningen ska leverera el till är avgörande vid bedömningen av avdragsrätten för installationen. Denna bedömning kan även tillämpas avseende avdragsrätten för ingående skatt på kostnader för reparationer, drift och underhåll av anläggningen. Vid bedömningen av avdragsrätten saknar det betydelse om anläggningen blir fast egendom eller lös egendom.

Ovanstående innebär att:

- Om anläggningen ska leverera el till en byggnad som i sin helhet används för en verksamhet som medför skattskyldighet finns full avdragsrätt för momsen på inköpet och installationen.
- Om anläggningen ska leverera el till en byggnad som i sin helhet används för boende blir avdragsförbudet tillämpligt för hela inköpet och installationen. Detta gäller oavsett om byggnaden är exempelvis en villa eller ett hyreshus.
- Om anläggningen ska leverera el till en byggnad som har karaktär av boende för privat bruk, exempelvis en villa, som används både för boende och för en verksamhet som medför skattskyldighet finns ingen avdragsrätt för ingående skatt för inköpet och installationen. Skatteverket anser att anläggningen då har ett sådant samband med byggnadens allmänna funktion som privatbostad att avdragsförbudet blir tillämpligt fullt ut.
- Om anläggningen ska leverera el till en byggnad som inte används för privat bruk utan för ekonomisk verksamhet, exempelvis ett hyreshus, blir avdragsförbudet inte tillämpligt fullt ut. Det förutsätter att en verksamhet som medför skattskyldighet ska bedrivas i en del av byggnaden som är klart avskild från bostadsutrymmena och som också är särskilt anpassad för verksamheten. Delvis avdragsrätt finns då för inköpet och installationen. Eftersom den faktiska användningen av solcellsanläggningen inte är känd vid förvärvstillfället kan en fördelning av avdragsrätten ske efter skälig grund.

För konkreta exempel hänvisar Svensk Solenergi till Skatteverkets ställningstagande; Avdragsrätten vid inköp och installation av en solcellsanläggning för mikroproduktion av el; Mervärdesskatt [7].

7 Skattskyldighet och momsplikt för privatpersoner

För en privatperson innebär nuvarande lagstiftning att skattskyldigheten först inträffar om hen levererar in ett överskott på elnätet för försäljning och ersättningen för det överskottet uppgår till 30 000 kronor eller mer per år, exklusive moms. Samma beloppsgräns gäller för skattebefrielse för en beskattningsbar person med liten omsättning i Mervärdesskattelagen (1994:200) 9d kap. 1 §:

En beskattningsbar person är enligt bestämmelserna i detta kapitel befriad från skatt på omsättning av varor och tjänster som den beskattningsbara personen gör inom landet under ett beskattningsår, om omsättningen enligt 3 §

- 1. inte beräknas överstiga 30 000 kronor under beskattningsåret, och*
- 2. inte har överstigit 30 000 kronor för något av de två närmast föregående beskattningsåren.*

Om beskattningsåret är längre eller kortare än tolv månader, ska beloppet enligt första stycket justeras i motsvarande mån. Lag (2016:1069).

För att en privatperson som installerar solceller därmed ska slippa gå igenom administrationen att både registrerar sig som skattskyldig för energiskatt samt skattskyldig för moms på överskottselen, är det viktigt att solcellsanläggningen dimensioneras så den inte genererar ett överskott som vid försäljning inbringar mer än 30 000 kronor per år, exklusive moms. En tumregel som kan användas är att om överskottet säljs till 50 öre/kWh innebär det ett överskott på 60 000 kWh.

8 Vad sker framöver?

Principiellt anser Svensk Solenergi att el som produceras och konsumeras inom en och samma fastighet ska vara befriad från skatt, oavsett om det säljer ett visst överskott ut på elnätet eller inte. Vidare anser vi att det är rimligt att el som matas ut på ett koncessionspliktigt elnät för försäljning beskattas som all annan el.

Ett regelverk som möjliggör full skattebefrielse kan uppnås antingen genom en ändrad nationell lagstiftning eller genom EU-lagstiftning.

När det gäller det nationella spåret presenterade regeringen den 21 december 2016, i en promemoria från finansdepartementet, en väg framåt i tre steg med ambitionen att på sikt helt ta bort energiskatten på förnybar el som framställs på samma ställe där den förbrukas (förutsatt att detta är förenligt med EU-rätten) [9]. Denna ambition anges även i propositionen inför de lagändringar som började gälla första juli 2017 (med en sänkning av skatten

till 0,5 öre/kWh för vissa anläggningar), och som är det första steget i denna riktning. Det Regeringen har uttalat är att:

Det andra steget innebär inledande av ett arbete med att ta fram en lagrådsremiss som föreslår ett helt borttagande av energiskatten för berörd förnybar el, inklusive solel, samtidigt som förslaget respekterar EU-rätten. Efter framtagande av lagrådsremiss avser regeringen att genom en statstödsanmälan till EU-kommissionen ansöka om kommissionens godkännande av undantag från beskattning för denna förnybara el, inklusive solel, för eget bruk.

Det tredje steget innebär det påverkansarbete som regeringen kommer bedriva för att EUs regelverk och system ska underlätta klimatomställning i ljuset av klimatavtalet från Paris [6].

Den andra vägen att uppnå en lagstiftning som innebär att egenproducerad och egenkonsumerad el inte beskattas är att EU lagstiftar om detta. I så fall måste den svenska lagstiftningen behöva anpassas till detta.

I Bryssel pågår revisionen av EUs förnybartdirektiv. I det utkast som EU-kommissionen presenterat står det bland annat i artikel 21 §1 (a):

Member States shall ensure that renewable self-consumers, individually or through aggregators:

(a) are entitled to carry out self-consumption and sell, including through power purchase agreements, their excess production of renewable electricity without being subject to disproportionate procedures and charges that are not cost-reflective;

Svensk Solenergi har i vår kommunikation med miljö- och energidepartementet samt EU-parlamentariker framfört att ”oproportionerliga förfaranden och avgifter som inte är kostnadsrelaterade” är en för vag skrivelse och bör förtydligas.

EU-parlamentet arbetar nu med att revidera EU-kommissionens förslag. I detta arbete är EU-parlamentarikern José Blanco López ansvarig rapportör för det nya förnybarhetsdirektivet. I hans utkast till ny skrivning föreslås att artikel 21 §1(a) stärks med följande text:

(aa) are entitled to consume their self-generated renewable electricity without it being subject to any charge, fee or tax.

Skulle Sverige få ett godkännande av EU-kommissionen, eller om EU-parlamentets förändring av artikel 21 §1(a) blir den slutgiltiga, uppnås Svensk Solenergis vision att all egenproducerad och konsumerad el befrias från energiskatt. Men fram till dess rekommenderar Svensk Solenergi att

aktörer på den svenska marknaden dimensionerar anläggningar utifrån regelverket som gäller från och med första juli i år.

Referenser

- [1] R. Bohlin, J. Carlsson, M. Helenius, A. Magnusson Johannesson, A.-C. Ålander, G. Lagerstedt, J.-O. Lundgren, U. Olovsson, C. Olsson, T. Sundqvist, and M. Aldestam, *Beskattning av mikroproducerad el m.m. (SOU 2013:46)*. Statens Offentliga Utredningar, Stockholm, 2013.
- [2] S. Löfven and P. Brolund, “Regeringens proposition 2015/16:1 - Budgetpropositionen för 2016.” Stockholm, pp. 293–303, 2015.
- [3] Öberg & Associés AB, “Rättsutredning angående stöd till produktion av vindkraft i,” Stockholm, 2014.
- [4] S. Fjärrvärme, “Skattefriheten för vindkraft bryter mot EU:s statstödsregler.” [Online]. Available: <http://www.svenskfjarrvarme.se/Nyheter/Nyhetsarkiv/2014/Skattefrieten-for-vindkraft-bryter-mot-EUs-statstodsregler/>.
- [5] “Avtal mellan konungariket Sveriges regering och konungariket Norges regering om ändring av avtal om en gemensam marknad för elcertifikat.” 2015.
- [6] Skatteverket, “Skattesatser på bränslen och el under 2017.” [Online]. Available: <https://www.skatteverket.se/foretagochorganisationer/skatter/punktskatter/energiskatter/skattesatserochvaxelkurser.4.77dbcb041438070e0395e96.html>.
- [7] Skatteverkets ställningstagande, “Dnr: 131 603903-15/111, Avdragsrätten vid inköp och installation av en solcellsanläggning för mikroproduktion av el; Mervärdesskatt.” [Online]. Available: <https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/349307.html?date=2015-12-01>.
- [8] European Court, *Verdict C-219/12 – Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr vs Unabhängiger Finanzsenat Außenstelle Linz*. 2013.
- [9] Finansdepartementet, *Promemoria – Utvidgad skattebefrielse för egenproducerad förnybar el (Fi2016/04652/S2)*, no. December. Sverige, 2016, pp. 1–31.