

Not 17

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 20 mars 2024 följande beslut (mål nr 6278-23).

Bakgrund

1. G.P. bedriver lantbruk som enskild näringsidkare. Han har i februari 2023 fått elstöd enligt förordningen (2022:1872) om elstöd till konsumenter. G.P:s elmätare är gemensam för det privata hushållet och lantbruket och elstödet omfattade därför både hans privata förbrukning och förbrukningen i lantbruket.

2. G.P. ansökte om förhandsbesked för att få veta om elstödet är skattepliktigt i näringsverksamheten som näringsbidrag eller på annan grund och hur fördelningen i så fall ska göras mellan den privata förbrukningen och förbrukningen i lantbruket.

3. Skatterättsnämnden fann att elstödet inte utgör ett näringsbidrag enligt 29 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229), men att stödet utgör en sådan inkomst som enligt 13 kap. 1 § och 15 kap. 1 § ska tas upp som intäkt i inkomstslaget näringsverksamhet till den del stödet belöper på el förbrukad i verksamheten.

Yrkanden m.m.

4. G.P. yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska förklara att elstödet inte utgör skattepliktig inkomst av näringsverksamhet.

5. *Skatteverket* yrkar i första hand att förhandsbeskedet ska ändras på så sätt att elstödet ska anses som ett näringsbidrag till den del det avser näringsverksamheten och i andra hand att förhandsbeskedet ska fastställas.

Skälen för avgörandet

6. Enligt 5 § lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor får, efter ansökan av en enskild, förhandsbesked lämnas i en fråga som avser sökandens skattskyldighet eller beskattning om det är av vikt för sökanden eller för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning.

7. För en enskild syftar förhandsbeskedsinstitutet till att ge en möjlighet att inför förestående affärer och andra rättshandlingar få klarhet i hur förfarandet kommer att bedömas i beskattningshänseende. Institutet är inte avsett att erbjuda en, vid sidan av det ordinarie skatteförfarandet, alternativ ordning för prövning av redan genomförda transaktioner (se t.ex. HFD 2015 ref. 78 och HFD 2018 ref. 3).

8. G.P. står inte inför något handlingsalternativ som kan påverkas av svaret på de ställda frågorna. Det kan därför inte anses vara av vikt för honom att förhandsbesked lämnas. Frågan är då om det är av vikt för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning att förhandsbesked lämnas.

9. Rent allmänt kan sägas att förhandsbesked bör komma i fråga i komplicerade fall som kräver ingående rättsutredningar och där vägledning inte kan hämtas i lagtext, förarbeten eller rättspraxis (HFD 2018 ref. 26). En förutsättning för att förhandsbesked ska lämnas är vidare att det finns ett allmänt intresse av ett snabbt avgörande (se t.ex. HFD 2015 ref. 78).

10. Högsta förvaltningsdomstolen anser att de frågor som ansökningen gäller inte är av det slaget att det finns anledning att besvara dem genom

ett förhandsbesked. Skatterättsnämnden borde således inte ha prövat ansökningen. Förhandsbeskedet ska därför undanröjas och ansökningen avvisas.

Högsta förvaltningsdomstolens avgörande

Högsta förvaltningsdomstolen undanröjer Skatterättsnämndens förhandsbesked och avvisar ansökningen.

I avgörandet deltog justitieråden *Jäderblom*, *Knutsson*, *Askersjö*, *Anderson* och *Nilsson*. Föredragande var justitiesekreteraren *Emelie Liljeberg*.

Skatterättsnämnden (2023-10-06, *Eng*, ordförande, *Bengtsson*, *Cejie*, *Dahlberg*, *Hammarström*, *Pettersson* och *Sundin*):

Förhandsbesked

Fråga 1: Elstödet utgör inte ett näringsbidrag.

Fråga 3: Elstödet ska tas upp som intäkt i näringsverksamheten till den del stödet belöper på el förbrukad i verksamheten.

Skatterättsnämndens bedömning

Ska ansökan prövas?

Eftersom elstödet redan har utbetalats står sökanden inte inför något handlingsalternativ. Då det rör sig om en ny lagstiftning som berör många och en rättsfråga som är oklar är ett förhandsbesked däremot av vikt för en enhetlig lagtolkning och rättstillämpning. Ansökan bör därför prövas.

I sak

Skatterättsnämnden utgår inledningsvis från att utgiften för den el som har förbrukats i den av G.P. bedrivna näringsverksamheten också har dragits av som kostnad i verksamheten.

Fråga 1

Försäkringskassan fattade beslut om elstöd till G.P. den 28 februari 2023. Av den då gällande förordningen om elstöd till konsumenter framgick att en elkonsument hade rätt till elstöd om el togs ut för förbrukning i uttagspunkten någon gång under oktober 2021–september 2022 och att med elkonsument avsågs en fysisk person som tog ut el i en eller flera uttagspunkter för konsumentändamål i Sverige.

Lagstiftningen om elstöd hanterades med brådska och eventuella beskattningsekvivalens för mottagarna av stödet reglerades inte (jfr t.ex. 4 § lagen [2020:548] om omställningsstöd).

En första fråga är om elstödet utgör ett skattepliktigt näringsbidrag. För detta krävs enligt 29 kap. 2 § IL – såvitt här är ifråga – att stödet lämnats av staten till en näringsidkare för näringsverksamheten.

Det elstöd som G.P. har erhållit har lämnats till honom i egenskap av fysisk person och utan något krav på att den elförbrukning som stödet

grundar sig på har använts för konsumentändamål. Stödet betalades vid den aktuella tiden ut till samtliga fysiska personer som förbrukat el i Sveriges två sydligaste elområden under en viss angiven period och som hade ett elavtal med ett nätföretag den 17 november 2022.

Enligt Skatterättsnämndens uppfattning ryms inte det aktuella elstödet inom vad som enligt lagtextens ordalydelse utgör ett näringsbidrag. Elstödet är därför inte skattepliktigt på denna grund. Ett förarbetsuttalande om skatteplikt som gjorts i ett annat lagstiftningsärende (se prop. 2022/23:48 s. 21) påverkar inte den bedömningen.

Fråga 2

Mot bakgrund av svaret på fråga 1 förfaller frågan.

Fråga 3

Nästa fråga är om elstödet helt eller delvis är skattepliktigt i näringsverksamheten på någon annan grund.

Viss del av det utbetalade elstödet avser avdragsgilla utgifter i G.P:s enskilda näringsverksamhet. Denna del av stödet hade inte betalats ut om inte motsvarande el hade förbrukats i verksamheten. Stödet måste mot den bakgrunden anses ha en sådan koppling till näringsverksamheten att det utgör en sådan inkomst som enligt 13 kap. 1 § och 15 kap. 1 § ska tas upp som intäkt i inkomstslaget näringsverksamhet. Elstödet ska därför tas upp som intäkt i näringsverksamheten till den del stödet belöper på el förbrukad i verksamheten.