

Beskattning av elstöd

En enskild näringsidkare har erhållit elstöd som omfattar både privat elförbrukning och elförbrukning i näringsverksamheten. Den del av stödet som belöper på el förbrukad i verksamheten ska tas upp som intäkt i näringsverksamheten.

DIARIENUMMER	42-23/D
MEDDELANDEDATUM	2023-10-06
LAGRUM	Förordningen (2022:1872) om elstöd till konsumenter för oktober 2021 - september 2022 13 kap. 1 §, 15 kap. 1 § och 29 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229)
SÖKANDE	A
MOTPART	Skatteverket
HAR ÖVERKLAGATS?	Ja

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.

Bakgrund

Omständigheterna i ärendet

A bedriver enskild näringsverksamhet i form av lantbruk. Han har fått elstöd med (...) kr enligt förordningen (2022:1872) om elstöd till konsumenter för oktober 2021–september 2022. Beslutet om elstöd fattades av Försäkringskassan den 28 februari 2023.

A har bara en elmätare vilket innebär att han har ett gemensamt elavtal för det privata hushållet och lantbruket. Det utbetalade elstödet omfattar därför såväl hans privata förbrukning som förbrukning i lantbruket.

Frågorna och parternas inställning

A vill veta om det aktuella elstödet är ett skattepliktigt näringsbidrag enligt 29 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL (fråga 1) och om så är fallet hur fördelningen ska göras mellan privatbostaden och lantbruket (fråga 2). Om elstödet inte är ett näringsbidrag vill han veta om en minskning ska ske enligt allmänna grunder av kostnaderna för näringsverksamhetens elförbrukning eller om beskattning ska ske enligt 15 kap. 1 § eller på annan grund och om elstödet i så fall ska beskattas helt eller delvis (fråga 3).

Sökanden anser att eftersom elstödet inte har lämnats till honom i egenskap av näringsidkare så finns det heller inget stöd för att betrakta det som ett näringsbidrag enligt 29 kap. 2 §. Det saknas också stöd för att fördela det i en del som ska ses som ett skattepliktigt näringsbidrag och en del som ska betraktas som skattefritt. Därför är hela stödet enligt hans uppfattning skattefritt.

Avsikten är enligt sökanden inte att den enskilde näringsidkaren ska erhålla stödet i egenskap av företagare utan som privatperson. Stödet kan därför inte anses utgöra en intäkt som ska tas upp enligt 15 kap. 1 §. Någon ytterligare grund för beskattning finns enligt sökanden inte. Det kan inte heller vara aktuellt att reducera kostnaden för el i näringsverksamheten eftersom elstödet utbetalats av Försäkringskassan och således inte har minskat konsumentens elräkning.

Skatteverkets uppfattning är att elstödet ska hanteras som ett näringsbidrag enligt reglerna i 29 kap. till den del som det avser näringsverksamheten. Lagstiftaren har utgått från att elstödet kan utgöra ett näringsbidrag eftersom man i förordningen om elstöd till företag undantar stöd som lämnats enligt förordningen om elstöd till konsumenter. Fördelning av stödet ska ske utifrån hur stor del av förbrukningen som avser näringsverksamheten.

Om stödet inte anses utgöra ett näringsbidrag menar Skatteverket att stödet, till den del det avser näringsverksamheten, ska beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet enligt 15 kap. 1 §. Skattskyldigheten behöver inte regleras särskilt för den del av stödet som utgör inkomst i näringsverksamheten.

Skälen för avgörandet

Rättsligt

Elstöd

Av förordningen (2022:1872) om elstöd till konsumenter för oktober 2021–september 2022 - i den lydelse som gällde t.o.m. 1 mars 2023 - framgår följande.

En elkonsument har rätt att utan ansökan få elstöd i den utsträckning som anges i förordningen (1 §). Med elkonsument avses en fysisk person som tar ut el från ett nätföretags elnät i en eller flera uttagpunkter i Sverige eller ett dödsbo efter en sådan person och med elstöd avses stöd till elanvändare för att mildra effekterna av höga elpriser (2 §).

Elstöd ska lämnas med visst belopp per kilowattimme för el som togs ut för förbrukning i en uttagspunkt för konsumentändamål under oktober 2021–september 2022, till den del förbrukningen inte överstiger tre miljoner kilowattimmar för en uttagspunkt (4 §).

Förordningen utfärdades den 22 december 2022 och trädde i kraft den 9 januari 2023. Den upphör att gälla vid utgången av 2023.

Lydelsen av 4 § ändrades genom SFS 2023:62 som trädde i kraft den 1 mars 2023. Genom ändringen gjordes ett tillägg i paragrafen innebärande att uttaget av el skulle vara för konsumentändamål. I förordningens ursprungliga lydelse sägs inget om att förbrukningen ska vara för konsumentändamål.

Elstödet var från början tänkt att utgå till alla, dvs. såväl till privatpersoner som till juridiska personer och organisationer. Av en promemoria från regeringskansliet daterad den 30 november 2022 ”Högekostnadsskydd för elkunder som är konsumenter” framgår att eftersom det fanns behov av att djupare analysera stödet till juridiska personer, bland annat stadsstödsfrågan, så remitterades i ett första steg ett förslag gällande elkunder som förbrukar el utanför näringsverksamhet. Vad gäller eventuell skatteplikt konstateras i promemorian att stödet (högekostnadsskyddet) är skattepliktigt bara om det är hänförligt till skattepliktig näringsverksamhet.

I en proposition den 12 januari 2023 gällande sekretess vid Försäkringskassans handläggning av ärenden om elstöd samt slopad kontrolluppgiftsskyldighet (prop. 2022/23:48 s. 21) uttalar regeringen att om ersättning enligt förordningen om elstöd till konsumenter ges till en fysisk person som bedriver enskild näringsverksamhet och stödet ska anses hänförligt till den verksamheten är det fråga om ett sådant skattepliktigt näringsbidrag som avses i 29 kap. 2 § IL.

Ett nytt elstöd för fysiska personer gällande Sveriges samtliga fyra elområden infördes i mars 2023 (SFS 2023:108). I maj 2023 gjordes följande tillägg till 3 §. ”Om el har tagits ut för förbrukning för både konsumentändamål och andra ändamål ur samma uttagspunkt, lämnas elstöd enbart för den förbrukning som avser konsumentändamål.”

IL

Till inkomstslaget näringsverksamhet räknas enligt 13 kap. 1 § inkomster och utgifter på grund av näringsverksamhet.

Enligt 15 kap. 1 § ska ersättningar för varor, tjänster och inventarier, avkastning av tillgångar, kapitalvinster samt alla andra inkomster i näringsverksamheten tas upp som intäkt.

Med näringsbidrag avses enligt 29 kap. 2 § stöd utan återbetalningsskyldighet som lämnas till en näringsidkare för näringsverksamheten av bl.a. staten, Europeiska unionen och vissa andra särskilt angivna rättssubjekt.

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 A bedrivna näringsverksamheten också har dragits av som kostnad i verksamheten.

Fråga 1

Försäkringskassan fattade beslut om elstöd till A 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 uttagpunkten någon gång under oktober 2021–september 2022 och att med elkonsument avsågs en fysisk person som tog ut el i en eller flera uttagpunkter för konsumentändamål i Sverige.

Lagstiftningen om elstöd hanterades med brådska och eventuella beskattningskonsekvenser 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 A 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 A: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.

I avgörandet har deltagit Anders Bengtsson, Katia Cejie, Mattias Dahlberg, Christina Eng (ordf.), Fredrik Hammarström, Birgitta Pettersson och Olof Sundin.

Ärendet har föredragits av Lis Alfreds.