

# HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr  
6744-15

meddelad i Stockholm den 8 april 2016

## **KLAGANDE OCH MOTPART**

Skatteverket  
171 94 Solna

## **MOTPART OCH KLAGANDE**

E.ON Biofor Sverige AB, 556462-9821  
205 09 Malmö

## **ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE**

Skatterättsnämndens beslut den 4 november 2015, dnr 23-14/I, se bilaga (här borttagen)

## **SAKEN**

Förhandsbesked angående energiskatt

---

## **HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE**

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

## **BAKGRUND**

E.ON Biofor Sverige AB framställer, förädlar och distribuerar skattepliktiga bränslen i form av gasformig och flytande naturgas, gasformig och flytande biogas samt gasol.

Dok.Id 170309

**Postadress**  
Box 2293  
103 17 Stockholm

**Besöksadress**  
Birger Jarls torg 13

**Telefon**  
08-561 676 00  
**E-post:**  
hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se

**Telefax**  
08-561 678 20

**Expeditionstid**  
måndag – fredag  
08:00-16:30

I sina produktionsanläggningar tar bolaget emot gas från rötningsanläggningar och renar den. Distribution sker sedan via ett naturgasnät, som används för distribution av gas från flera producenter. När den lågkomprimerade gasen tillförs naturgasnätet tillsätts gasol för att ge den ett energivärde motsvarande den naturgas som distribueras i naturgasnätet.

Bolaget säljer fordonsgas vid tankstationer som är anslutna till naturgasnätet. Den gas som bolaget säljer består av gas som bolaget producerat och tillfört nätet och av gas som andra producenter tillfört. För att gasen ska kunna användas i fordon trycksätts den till 200 bars tryck. Detta sker i s.k. CNG-anläggningar som är samlokaliserade med lokala anläggningar för lagring och leverans av trycksatt gas på tankstationerna.

En CNG-anläggning består av en eller flera kompressorer som, såvitt nu är aktuellt, suger gas från naturgasnätet och trycksätter gasen samt för över den till ett färdigvarulager. Därefter förs gasen över till tankstationen och kan tankas till fordon. Bolaget driver ett trettiotal CNG-anläggningar i landet.

Bolaget vill i ansökan om förhandsbesked veta om dess förbrukning av elektrisk kraft i kompressorer och övrig i ansökan angiven förbrukning i CNG-anläggningarna är att anse som förbrukning vid framställning av energiprodukter eller andra produkter för vilka skatteplikt har inträtt för tillverkaren i enlighet med 11 kap. 9 § 3 lagen (1994:1776) om skatt på energi, LSE (fråga 1). För det fall svaret på fråga 1 är nekande, vill bolaget veta om förbrukningen av elektrisk kraft är att anse som förbrukning i industriell verksamhet i tillverkningsprocessen enligt 11 kap. 3 § första stycket 1 LSE (fråga 2).

Skatterättsnämnden fann att gasen var framställd redan vid leverans till CNG-anläggningen. Trycksättningen där kunde därför inte utgöra ett led i framställningsprocessen. Hanteringen på CNG-anläggningarna kunde i stället ses

som ett led i distributionen eller försäljningen av gas såsom drivmedel till fordon. Den elektriska kraften kunde därför inte heller anses förbrukad i industriell verksamhet i tillverkningsprocessen.

#### **YRKANDEN M.M.**

*Bolaget yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ändrar förhandsbeskedet och i första hand förklarar att bolagets förbrukning av elektrisk kraft i CNG-anläggningarna är att anse som förbrukning vid framställning av energiprodukt enligt 11 kap. 9 § 3 LSE. Bolaget yrkar i andra hand att Högsta förvaltningsdomstolen förklarar att förbrukningen är att anse som förbrukning i industriell verksamhet i tillverkningsprocessen enligt 11 kap. 3 § första stycket 1. Bolaget anför i huvudsak följande.*

Beskattning bör principiellt sett äga rum vid den tidpunkt då fordonsgasen är färdig för slutkonsumtion och har de egenskaper som konsumenten efterfrågar, dvs. först när gasen trycksatts i CNG-anläggningarna.

Bolaget får anses bedriva tillverkningsprocess i industriell verksamhet eftersom bolaget framställer en energiprodukt i sin anläggning. Rättsfallet RÅ 2002 ref. 16 ger stöd för slutsatsen att förädlingen får anses pågå till dess att en produkt är färdig för försäljning, dvs. har de egenskaper som kunden efterfrågar. Detta sker först när gasen trycksatts och förts över till CNG-anläggningens högtryckslager. Reglerna om avgränsning av tillverkningsprocessen har inte någon geografisk begränsning.

*Skatteverket yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen fastställer förhandsbeskedet.*

## SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Högsta förvaltningsdomstolen gör samma bedömning som Skatterättsnämnden.

---

---

---

---

---

I avgörandet har deltagit justitieråden Mats Melin, Eskil Nord,  
Christer Silfverberg, Thomas Bull och Mari Andersson.

Målet har föredragits av justitiesekreteraren Cecilia Nermark Torgils.