

skal anvendes af den af Elprisudvalget godkendte kontrakt mellem kraftvarmeværket og varmeaftageren, som var gældende pr. 1. juli 1998. Det er dog en forudsætning for anvendelsen af det nævnte grundlag, at mere end 25 pct. af kraftvarmeværkets produktion af elektricitet til indenlandsk anvendelse afsættes til ikke-omkostningsbestemte priser.

Til ovennævnte udgangspunkt knytter der sig særlige regler for beregning af nævnte fordelingsnøgle i de tilfælde, hvor der ikke pr. 1. juli 1998 forelå en godkendt kontrakt.

Af forslaget til lov om elforsyning L 234 fremgår det nærmere af dette lovforslags § 93, at tidspunktet for denne lovs ikrafttræden fastsættes af miljø- og energiministeren. Af bemærkningerne til dette lovforslags § 93 fremgår det nærmere, at der sigtes mod, at denne lovgivning i sin helhed kan sættes i kraft pr. 1. januar 2000.

Som ovenfor anført af skatteministeren har liberaliseringen af elmarkedet været den afgørende begrundelse for lovforslagets fremsættelse. På denne baggrund er det uforståeligt, at lovforslaget skal træde i kraft pr. 1. juli 1999 og ikke vedrørende ikrafttrædelsen skal koordineres med lovforslag L 234 om lov om elforsyning.

Det forekommer i øvrigt ikke ganske indlysende, hvorfor et centralt kraftvarmeværk med forbundet produktion af el og varme ikke ved sin priskalkulation af elektricitetsprisen skulle indregne en andel af det samlede forbrug af afgiftspligtige varer. I hvilket omfang de afgiftspligtige varer, der er medgået til produktionen af elektricitet, er indregnet i elektricitetsprisen, vil i en forbunden produktion afhænge af den til enhver tid gældende markedspris i et liberaliseret marked.

På den ovenfor nævnte baggrund kan det således overvejes, i hvilket omfang det overhovedet har været en nødvendighed at objektivisere den fordelingsnøgle, der skal anvendes, som det er sket i lovforslaget, for at undgå, at betingelserne for afgiftsfritagelse brister i et liberaliseret marked, således som det anføres i lovforslaget.

Med hensyn til fremgangsmåden i forbindelse med kalkulation af de marginale brændselsomkostninger ved elproduktion i en forbunden produktion af el og varme – under forskellige pris- og markedsforhold – kan det overvejes i givet fald at indhente en sagkyndig udtalelse herom.

## 2. Skattelovgivning med tilbagevirkende kraft.

Sædvanligvis antages det ikke, at der er forfatningsretlige hindringer mod skattelovgivningen med tilbagevirkende kraft, dvs. at loven har virkning fra dispositioner foretaget forinden lovens kundgørelse. Der har dog i den forfatningsretlige teori hidtil været enighed om, at materielt tilbagevirkende kraft i videre omfang er uønskværdigt og alene kan accepteres i særlige undtagelsestilfælde. *Det er således navnlig uønskværdigt, at den materielle tilbagevirkende kraft omfatter dispositioner, som foretages, forinden de skattepligtige kunne forudse den senere lovgivning ved fremsættelse af lovforslag.*

Ved i lovforslaget som udgangspunkt at fastlæse den fordelingsnøgle mellem afgiftsfritaget og afgiftspligtigt brændsel ved samproduktion af el og varme i centrale kraftvarmeværker i forhold til de civile kontrakter, der pr. 1. juli 1998 var indgået mellem producent og aftager, og uden at tage hensyn til eventuelt efterfølgende bindende aftaler mellem parterne om ændring af beregningsgrundlaget foretaget på grundlag af den gældende lovgivning, f.eks. i kulafgiftslovens § 7, stk. 1, og den dertil hørende mere end 16 år gamle fortolkningspraksis, synes den foreliggende lovgivning at kunne indebære betydelig risiko for, at der i forhold til de af loven omfattede centrale kraftvarmeværker lovgives med tilbagevirkende kraft.

Skattelovgivning med tilbagevirkende kraft er forbundet med betydelige, navnlig retssikkerhedsmæssige betænkeligheder. Afgørende er især, at kravet om beskatningens lovmæssighed, jf. herved grundlovens § 43, reduceres til en tom formalitet, når forudberegneligheden i beskatningen går tabt. Når henses til, at beskatningen ofte sker i forhold til gensidige privatretlige dispositioner, kan de skattepligtige som udgangspunkt ikke frigøre sig fra den nye lovgivning ved omgørelse af de foretagne dispositioner, selv om skattemyndighederne måtte anerkende dette.

Det bør således konkluderes, at skattelove med tilbagevirkende kraft ikke bør forekomme, medmindre nødrætslignende omstændigheder foreligger.<sup>1</sup>

## 3. Forfatningsretlige overvejelser om det foreliggende lovforslag.

Som et generelt udgangspunkt må det i forhold til almindelig dansk lovgivningstradition forventes, at lovgivningen er formuleret generelt,