

Udskriftsdato: 21. december 2025

AFG nr 9319 af 20/05/2008 (Gældende)

Tilbagebetaling af overdækning – moms-/skattepligt?

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.,
SKAT, j.nr. 08-074979

Tilbagebetaling af overdækning – moms-/skattepligt?

Spørgsmål

Vil tilbagebetaling af et overdækningsbeløb godkendt af Energitilsynet til individuelle varmemeforbrugere, som Århus Kommune foretager i overensstemmelse med kommunens aftale med Energitilsynet om tilbagebetaling af overdækningsbeløb, kunne ske skattefrit til private forbrugere og andre, der ikke har indregnet de betalte varmebidrag ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst?

Vil tilbagebetaling af overdækningsbeløb til de under spørgsmål 1 nævnte forbrugere kunne ske med tillæg af moms, såfremt det forudsættes, at tilbagebetalingen sker ved udstedelse af kreditnota til de tilbagebetalingsberettigede i overensstemmelse med momslovens § 52, stk. 5, 2. punktum?

Vil tilbagebetaling af et overdækningsbeløb godkendt af Energitilsynet til individuelle varmemeforbrugere, som Århus Kommune foretager i overensstemmelse med kommunens aftale med Energitilsynet om tilbagebetaling af overdækningsbeløb, kunne ske til erhvervsdrivende forbrugere eller andre, der helt eller delvist har indregnet de betalte varmebidrag ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, med samme skattemæssige og momsmæssige behandling som de varmebidrag, der ligger til grund for tilbagebetalingen således, at tilbagebetalingsbeløb skattemæssigt indtægtsføres i samme omfang, som varmebidragene skattemæssigt måtte have været udgiftsført, og således at der til den udgående afgift medregnes moms af tilbagebetalingsbeløbet i samme omfang, som moms af varmebidragene måtte være medregnet ved opgørelsen af den indgående afgift.

Vil de varmemeforbrugere, der får eventuelle skatte- og afgiftsmæssige konsekvenser af en tilbagebetaling af overdækningsbeløb, skulle medregne beløbene ved opgørelsen af skatte- og afgiftstilsvaret i det indkomstår og den afgiftsperiode, hvor modtagelse af kreditnota sker?

Århus Kommune har i forbindelse med anmodningen anført, at man ønsker at få SKATs stillingtagen til den skatte- og momsmæssige behandling hos varmemeforbrugerne af en eventuel tilbagebetaling af for meget indbetalte varmebidrag (overdækning).

Under henvisning til skatteforvaltningslovens § 21, stk. 2, anmodes på denne baggrund om bindende svar på spørgsmål 1, 3 og 4 vedrørende den skattemæssige behandling hos varmemeforbrugerne af en eventuel direkte tilbagebetaling af overdækningsbeløb.

Vedrørende den momsmæssige behandling af eventuelle tilbagebetalingsbeløb i forhold til varmemeforbrugerne anmodes om en vejledende udtalelse vedrørende de i spørgsmål 2, 3 og 4 indeholdte momsspørgsmål.

Svar

Ja. Se sagsfremstilling og begrundelse.

Se vejledende udtalelse.

Beskatningsspørgsmålet: Ja. Se sagsfremstilling og begrundelse. Momsspørgsmålet: Se vejledende udtalelse.

Beskatningsspørgsmålet: Ja. Se sagsfremstilling og begrundelse. Momsspørgsmålet: Se vejledende udtalelse.

Beskrivelse af de faktiske forhold

Organisering

Århus Kommunale Værker var i den periode, hvor det i sagen omhandlede overdækningsbeløb er oparbejdet, en organisatorisk driftsenhed i Århus kommune, og dens aktiviteter var skattefri efter SEL § 3, stk. 1, nr. 2.

På grund af en magistratsomlægning i Århus kommune ophørte Århus Kommunale Værker den 1. januar 2007 som organisatorisk enhed og blev afløst af de 2 driftsvirksomheder AffaldVarme Århus samt Vand og Spildevand Århus, som ligeledes hører under Århus kommune. Deres aktiviteter er i lighed med Århus Kommunale Værker, som de afløste, skattefri, jf. SEL § 3, stk. 1, nr. 2. Århus kommune driver ikke el-næringsvirksomhed omfattet af SEL § 3, stk. 7, 1. pkt.

AffaldVarme leverer varme til Varmeplan Århus og Fjernvarme Århus til den omkostningsbestemte pris, jf. varmemforsyningslovens § 20 a.

Varmeplan Århus' varmetaftagere er Fjernvarme Århus samt en række forbrugerejede fjernvarmeforsyningsselskaber, der ligger i Århus Kommune eller i tre nabokommuner.

Økonomierne i Varmeplan Århus og Fjernvarme Århus reguleres i forhold til varmemforbrugerne efter varmemforsyningsloven, hvor der gælder et hvile-i-sig-selv-princip. I øvrigt er Varmeplan Århus og Fjernvarme Århus en del af Århus kommune og som følge heraf skattefri, jf. SEL § 3, stk. 1, nr. 2.

Fjernvarme Århus er de enkelte varmemforbrugeres medkontrahent.

Der er således tale om samme organisation, når Fjernvarme Århus, der har opkrævet for store varmembidrag, skal stå for tilbagebetaling af overdækningsbeløbet. Fjernvarme Århus er, som nævnt (fortsat) organiseret under Århus kommune, selv om Århus Kommunale Værker blev til AffaldVarme Århus samt Vand og Spildevand Århus pr. 1. januar 2007.

Regler på varmemforsyningsområdet - hvile-i-sig-selv-økonomi

Varmemforsyningslovens prisbestemmelser trådte i kraft den 1. marts 1981 og er fortsat gældende. I dag fremgår de nærmere regler af LBK nr. 347 af 17. maj 2005 med senere ændringer, specielt afsnit 4 om priser, herunder §§ 20 og 20 a.

Kollektive varmemforsyningsvirksomheder som aktuelt Fjernvarme Århus er undergivet et hvile-i-sig-selv-princip, idet det udtømmende fremgår af varmemforsyningslovens § 20, stk. 1, hvilke omkostninger, forsyningsvirksomheden kan indregne i priserne og dermed lovligt opkræve hos forbrugerne.

Energitilsynet, tidligere Gas og Varmeprisudvalget, administrerer prisreglerne, jf. varmemforsyningslovens § 21, stk. 4.

Således bestemmer varmemforsyningslovens § 21, stk. 3 nærmere, at kollektive varmemforsyningsvirksomheders priser og andre betingelser for at være gyldige, skal være anmeldt til Energitilsynets offentligt tilgængelige register, senest samtidig med ikrafttrædelsen.

Ved starten af et varmemår udarbejder de kollektive varmemforsyningsvirksomheder et budget for at fastlægge den omkostningsbestemte varmempris, som indeholder de budgetterede nødvendige omkostninger. Ved regnskabsårets slutning udarbejdes en regnskabseftervisning af de budgetterede varmempriser.

Hvis regnskabet viser en over- eller underdækning, skal denne i henhold til Energitilsynets praksis fra 1983, som udgangspunkt indregnes i det kommende års priser. Varmemforsyningsvirksomheden kan dog vælge, som det forudsættes i nærværende sag, at udbetale overdækningen til varmemforbrugerne.

Den aktuelle problemstilling

På grund af registreringsmæssige misforståelser hos Århus Kommune i forhold til varmemforsyningslovens hvile-i-sig-selv-økonomi, er der i varmemregnskaberne for Varmeplan Århus og Fjernvarme Århus i årene 2000 - 2006, dvs. ultimativt samtlige forbrugere, der modtager varme fra Varmeplan Århus og Fjernvarme Århus, er opkrævet en samlet akkumuleret overdækning i den ovennævnte periode på ca. 558 mio. kr.

I overensstemmelse med varmemforsyningslovens prisregler og Energitilsynets praksis om overdækningsbeløb agter Århus Kommune i forbindelse med opgørelsen af det samlede overdækningsbeløb at fralægge sig den berigelse, som kommunen er blevet tilført ved at have haft rådighed over overdækningsbeløbet.

Dette påtænkes at ske ved at opskrive den i øvrigt opgjorte overdækning med et reguleringsbeløb beregnet som en rente af den likviditet, Århus Kommune fejlagtigt har haft rådighed over.

Århus kommunes aftale med Energitilsynet

Selvom Århus Byråd endnu ikke har truffet endelig beslutning om en eventuel ændret tilbagebetalingsmodel, fremgår det af byrådsdebatten, at det bliver anset for uretfærdigt, at et tilbagebetalingsbeløb ikke i videst mulig udstrækning sker til de forbrugere, der historisk har betalt for høje fjernvarmepriser. Da det desuden ikke helt kan udelukkes, at forbrugerne over for Århus Kommune kan gøre et individuelt retskrav gældende efter reglerne om *condictio indebiti*, har Århus Kommune indledt supplerende forhandlinger med Energitilsynet om muligheder og betingelser for en individuel tilbagebetaling til de enkelte varmemeforbrugere af det overdækningsbeløb, som Energitilsynet har godkendt.

AffaldVarme, Århus, og Energitilsynet har udarbejdet et udkast til aftale om tilbagebetaling af det aktuelle overdækningsbeløb.

Det fremgår nærmere af aftaleudkastet den 20. februar 2008, at AffaldVarme, Århus og Energitilsynet allerede den 6. september 2007 har indgået en aftale om, at det samlede overdækningsbeløb fra og med 2008 skal afvikles over varmepriserne i løbet af en 4 års periode, og at denne aftale gælder, indtil parterne har indgået en ny aftale, hvis væsentligste indhold er nedfældet i aftaleudkastet.

Det fremgår endvidere af aftaleudkastet, at parterne overvejer 3 måder at afvikle overdækningen på.

Takstnedsættelse over 2 år (2008-2009), hvilket indebærer, at den nuværende afviklingsperiode på 4 år afkortes med 2 år (model 1)

Éngangsbeløb til nuværende kunder på samlet 558 mio. kr. reduceret med takstnedsættelser på i alt 87 mio. kr. hvorefter der fremkommer til tilbagebetaling som éngangsbeløb i alt ca. 470 mio. kr. (model 2)

Éngangsbeløb til kunder, der var tilsluttet Fjernvarme Århus før 2007 i alt ca. 470 mio. kr. (model 3)

Det betones dog, at anmodningen om bindende forhåndsbesked alene vedrører retsstillingen under de faktiske forhold, som er anført i model 3, men begrænset til de kunder, der har aftaget varme fra og med 2004 - 2006 inkl. Se afsnittene umiddelbart nedenfor samt i afsnittet: Varmekundernes identitet.

Det kan supplerende oplyses, at individuel tilbagebetaling i givet fald vil kunne få betydning for ca. 75.000 nuværende og tidligere varmekunder, hvortil kommer videredistribution af overdækningsbeløb til et meget stort, men ukendt antal lejere/varmemeforbrugere. Der vil af hensyn til de dermed forbundne administrationsomkostninger ikke blive tilbagebetalt beløb under 100 kr.

Til illustration af tilbagebetalingsbeløbenes størrelse kan det oplyses, at en husstand med et årligt gennemsnitsforbrug på 15.000 kwh., som vurderes at kunne gøre tilbagebetalingskrav gældende for perioden 2004 - 2006 inkl., vil opnå en tilbagebetaling i størrelsesordenen 3.420 kr.

Varmekundernes identitet

Som nævnt er det samlede opgjorte overdækningsbeløb på 558 mio. kr. akkumuleret over perioden 2000 - 2006 inkl.

Imidlertid har Fjernvarme Århus af tekniske årsager ikke praktisk mulighed for sikkert at identificere den kundegruppe, der i 2000 - 2003 inkl. har bidraget til overdækningen. Det må dog antages, at denne gruppe i overvejende grad udgør den samme kundegruppe, som med sikkerhed kan identificeres for perioden 2004 - 2006 inkl., og at den enkelte varmekundes gennemsnitlige varmeaftag i 2000 -2003 inkl. forudsættes at være identisk med det varmeaftag, der med sikkerhed kan opgøres for 2004 - 2006 inkl.

På den baggrund ønsker Århus kommune at udbetale det resterende overdækningsbeløb på ca. 470 mio. kr., til de varmekunder, der med sikkerhed kan identificeres i perioden 2004 - 2006 inkl.

Spørgers eventuelle opfattelse ifølge anmodning

Henset til at det i praksis antages, at de til enhver tid værende forbrugere succederer i over- eller underdækning i varmeregnskabet, og at en tilbagebetaling af overdækningsbeløb på et bagudrettet grundlag alt andet lige rammer mere rigtigt i forhold til den kundegruppe, der har finansieret overdækningsbeløbet, end en fremadrettet tilbagebetaling udelukkende over priserne vil gøre, er det spørgers opfattelse, jf.

principperne i SKM 2001.505 LR, at en forholdsmæssig tilbagebetaling af det resterende, akkumulerende overdækningsbeløb på ca. 470 mio. kr. til de varmekunder, der med sikkerhed kan identificeres i perioden 2004 - 2006 inkl. kan ske skattefrit og med tilbagebetaling af moms til de endelige modtagere af tilbagebetalingsbeløbet (varmeforbrugerne), som hverken skattemæssigt har kunnet fratrække varmebidraget eller afløfte momsen heraf i et skatte- eller afgiftsregnskab.

Vedrørende erhvervsdrivende og andre, der helt eller delvist har kunnet fratrække varmeafgifterne i den skattepligtige indkomst eller afløfte momsen heraf i et afgiftsregnskab, skal tilbagebetalingsbeløbet skatte- og afgiftsmæssigt behandles på samme måde, som bidraget til overdækningsbeløbet skatte- og afgiftsmæssigt er blevet behandlet således, at tilbagebetalingsbeløb skattemæssigt indtægtsføres i samme omfang, som varmebidragene skattemæssigt måtte have været udgiftsført og således, at der til den udgående afgift medregnes moms af tilbagebetalingsbeløbet i samme omfang, som moms af varmebidragene måtte være medregnet ved opgørelsen af den indgående afgift.

Ad spørgsmål 1

Med hensyn til det første spørgsmål må Århus Kommune og Energitilsynet anse de af Energitilsynet godkendte, individuelle tilbagebetalinger af overdækningsbeløb som værende udtryk for fyldestgørelse af et retskrav, som varmeforbrugerne individuelt antages at kunne gennemføre. Der er således tale om afvikling af en lovreguleret fordring på afslag i varmeprisen, hvorfor de under spørgsmål 1 angivne forbrugerkategorier kan modtage såvel tilbagebetalingsbeløb som moms heraf skattefrit.

Ad spørgsmål 2

For så vidt angår det andet spørgsmål vil tilbagebetalingen - i og med at tilbagebetalingen til de forbrugere, der har bidraget til overdækningen, sker ved en kreditnota som et prisafslag - kunne ske med tillæg af moms, som den kommunale fjernvarmeforsyning afløfter i sit afgiftsregnskab, og som afregnes af de afgiftspligtige forbrugere i samme omfang, som momsafløftning vedrørende varmebidraget oprindeligt er sket.

Ad spørgsmål 3

Angående spørgsmål tre har spørger anført, at erhvervsdrivende og andre, der har fratrækket varmebidrag og moms ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst og i afgiftsregnskabet, i samme omfang som fradrag, respektive afløftning, er sket, skal medregne tilbagebetalingsbeløb og moms ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Ad spørgsmål 4

Endelig er det spørgers opfattelse for så vidt angår det fjerde spørgsmål, at et individuelt tilbagebetalingskrav først opstår, når der foreligger en aftale mellem Århus Kommune og Energitilsynet herom. Den enkelte varmeforbruger må antages at kunne støtte ret på denne aftale, når den er godkendt af Århus Kommune og Energitilsynet. De skatteretlige konsekvenser af tilbagebetalingsaftalen skal således medregnes i det indkomstår, hvori aftalen mellem Århus Kommune og Energitilsynet indgås, ligesom de afgiftsretlige konsekvenser medregnes i afgiftsregnskabet for den afgiftsperiode, hvori kreditnota er modtaget.

SKATs indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Spørgsmålet er, om de private varmeforbrugere, som modtager overdækningsbeløb, der er godkendt af Energitilsynet, skal beskattes af disse beløb.

I første omgang tager SKAT udgangspunkt i den hypotetiske situation, at der er tale om en udbetaling til private varmeforbrugere, der alle har været kunder hos Fjernvarme Århus i hele perioden 2000 - 2006 inkl., svarende til den periode, hvor den del af overdækningen, som nu agtes tilbagebetalt (ca. 470 mio. kr.), er blevet oparbejdet. I dette tilfælde vil tilbagebetalingen svare nøjagtigt til det beløb, den enkelte

forbruger rent faktisk har betalt for meget i varmeafgift, og det udbetalte beløb vil være skattefrit for den enkelte varmemeforbruger.

Begrundelsen er, at der i det nævnte eksempel er fuld identitet mellem de personer, som har betalt for meget i varmebidrag, og dem, som nu skal have tilbagebetalt et beløb, hvilket bevirker, at tilbagebetalingen netop svarer til det, de tidligere har betalt for meget.

I konsekvens heraf modtager de private forbrugerne, hvis udgift til varmebidrag har været irrelevant for indkomstopgørelsen, ikke en indtægt efter SL § 4, men stilles alene som om, de oprindeligt var blevet opkrævet det korrekte - lavere - varmebidrag.

Virkeligheden er dog en anden, idet tilbagebetalingen i den aktuelle sag alene sker til den varmemeforbrugergruppe, der med sikkerhed kan identificeres som kunder i perioden 2004 - 2006, og som dermed med sikkerhed har bidraget til overdækningen i årene 2004 - 2006 inkl.

Situationen er følgende den, at der ikke er fuld identitet mellem på den ene side de kunder, der har bidraget til overdækningsbeløbene og på den anden side de kunder, der modtager overdækningsbeløbet, allerede fordi kunderne fra perioden 2000 - 2003 inkl. der måtte have forladt forsyningsområdet og ikke vendt tilbage i perioden 2004 - 2006 inkl., har forøget overdækningen med deres for store varmebidrag.

Som udgangspunkt er udbetalinger af et sådant overskydende beløb, der ikke kan henføres direkte til for meget betalt varmebidrag hos den enkelte modtager, skattepligtig for modtageren, jf. SL § 4, fordi den pågældende derved har opnået en økonomisk fordel.

Imidlertid fremgår det af det ovenfor anførte under afsnittet Regler på varmemeforsyningsområdet, at forsyningsområdet er undergivet et hvile-i-sig-selv-princip, idet det udtømmende fremgår af varmemeforsyningslovens § 20, stk. 1, hvilke omkostninger, forsyningsvirksomheden kan indregne i priserne og dermed lovligt opkræve hos forbrugerne.

Det betyder, at varmemeforsyningsvirksomheden skal fralægge sig en eventuel overdækning, som det er tilfældet i den aktuelle sag, men også, at den skal efteropkræve for lidt opkrævet varmebidrag i tilfælde af underdækning.

En sådan henholdsvis over- eller underdækning udlignes i henhold til Energitilsynets praksis som udgangspunkt ved at opkræve henholdsvis lavere eller højere varmebidrag i det efterfølgende varmeår hos den til enhver tid værende forbrugerkreds.

Heraf følger, at en forbruger, der har forladt den pågældende varmemeforsyningsvirksomheds område, ikke vil få del i en eventuel takstnedsættelse, men heller ikke kan mødes med en eventuel takstforhøjelse. Sidstnævnte bliver overvæltet på de aktuelle kunder, også selv om de netop måtte være tilflyttet forsyningsområdet og på den måde ikke har taget del i henholdsvis "glæder eller sorger" i forbindelse med betaling af det tidligere års varmebidrag.

Varmemeforsyningslovens regler medfører derfor i realiteten, at den til enhver tid værende forbrugerkreds indtræder eller succederer i et eventuelt krav på tilbagebetaling eller en forpligtelse til efterbetaling, hvis det efterfølgende konstateres, at der er realiseret en overdækning eller underdækning, fordi det for det tidligere varmeår opkrævede varmebidrag ikke har været fastsat i fuld overensstemmelse med "hvile-i-sig-selv-princippet. (typisk fordi der ikke er budgetteret helt korrekt)

I den situation, hvor en overdækning er blevet reguleret gennem takstnedsættelse, har SKAT ikke foretaget beskatning af den indtægt, som nye forbrugere har fået på grund af besparelsen i form af lavere varmebidrag.

I nærværende sag er Energitilsynet sammen med Århus kommune i forhandlinger om undtagelsesvis at foretage tilbagebetaling af overdækningsbeløb - ikke til aktuelle forbrugere i det påtænkte udbetalingsår 2008 - men til privatpersoner (og virksomheder) der har været varmekunder i 2004-2006 inkl., hvorved en stor del af bidragydere og -nydere skønnes at være én og samme person.

Grunden til, at tilbagebetaling frem for takstnedsættelse overvejes, er bl.a., at overdækningen på grund af fejl igennem en længere årrække andrager et meget stort beløb, og at en udligning gennem takstnedsættelse over fx 1 år, ville betyde så lave varmepriser, at incitamentet til at spare på energiforbruget, må frygtes at ville forsvinde helt, hvilket føles energipolitisk betænkeligt.

I denne situation bør successionsprincippet føre til samme resultat, som hvis overdækningen var blevet udlignet gennem nedsættelse af varmebidragssatsen svarende til den indgåede aftale med Energitilsynet af 6. september 2007: Nemlig skattefrihed for de private modtagere af udbetalingsbeløbet

Der henses i den forbindelse bl.a. til:

Varmeforsyningslovens regler og praksis

Den praktiske håndtering af hvile-i-sig-selv-princippet - det er umuligt at budgettere helt korrekt

Virkningen kan gå begge veje for nye forbrugere i tilfælde af over- eller underdækning

Det er tilfældigt, om der er identitet mellem bidragyder eller -nyder, og der eksisterer derfor heller ingen fare for, at der kan spekuleres heri

Udgangspunktet er, at en over- eller underdækning sker gennem regulering af varmebidragene i det følgende år

De store samlede beløb er i den aktuelle sag opstået på grund af fejl over en længere periode, hvilket må anses for ekstraordinært

De undtagelsesvis udbetalte beløb er relativt små regnet pr. modtager

I øvrigt henvises til EFFO-sagen i SKM.2001.505 LR, hvor det daværende Ligningsråd anerkendte skattefrihed af udbetalte overdækningbeløb til private el-forbrugere, der var aftagere på udbetalingstidspunktet.

Forholdene i denne sag var tilnærmelsesvis identiske, dog med den forskel, at EFFO-sagen gjaldt elektricitetsforsyning (men med lignende regler om hvile-i-sig-selv-princip og succession), og at sammenfaldet mellem de energiaftagere, der havde bidraget til oparbejdningen af overdækningen og dem, der fik udbetalt overdækningsbeløbet alt andet lige må anses for at have været mindre, end det er tilfældet i den sag, der nu er forelagt Skatterådet.

SKAT skal således indstille, at spørgsmålet besvares med ja, og kan således tilslutte sig spørgerens opfattelse.

Spørgsmål 2

SKAT indstiller, at der afgives en vejledende udtalelse.

Af momslovens § 52, fremgår:

"Enhver afgiftspligtig person skal for levering af varer og ydelser, bortset fra de af § 13 omfattede, udstede en faktura til modtageren (kunden). Hvis hele eller en del af leverancen kræves betalt, inden leverancen er afsluttet, skal der udstedes særskilt faktura herfor.

...

Stk. 5. Sker der efter fakturaens udstedelse returnering af varer, skal der udstedes kreditnota. Det samme gælder, hvis leverandøren efter fakturaens udstedelse giver afslag i prisen. Finder efterbetaling sted, skal der udstedes faktura for efterbetalingen."

Der henvises endvidere til Momsvejledningen 2008-1, afsnit N.2.2.3.

Tilbagebetalingen af overdækningsbeløbene må efter en konkret vurdering anses for at kunne sidestilles med et nedslag i prisen på den leverede varme.

Tilbagebetalingen vil herefter kunne ske til de under spørgsmål 1 nævnte forbrugere, såfremt der udstedes kreditnota i overensstemmelse med momslovens § 52, stk. 5.

Dette er endvidere i overensstemmelse med SKATs meddelelse af 3. januar 2007 (SKM2007.9.SKAT).

Spørgsmål 3 - Beskatningsspørgsmålet

Når den udbetalte overdækning skyldes, at erhvervsdrivende varmemeforbrugere eller andre har betalt for meget i varmebidrag, og de pågældende helt eller delvist har kunnet fratrække varmebidraget i deres indkomstopgørelse, påhviler der modtagerne en skattepligt svarende til den tidligere fradragsret. Herved skabes skatteretligt symmetri, hvorved modtageren også skatteretligt (tilnærmelsesvis) stilles, som om den aktuelle fejl ikke var begået.

Det forhold, at der ikke er identitet mellem den, der er blevet opkrævet det for høje varmebidrag, og modtageren af overdækningsbeløbet, kan ikke tillægges afgørende betydning, idet det er den modtagende virksomheds skattemæssige forhold, der er bestemmende for skattepligten i henhold til successionsreglen, som er beskrevet ovenfor under spørgsmål 1, hvortil der henvises.

SKAT skal således indstille, at spørgsmålet besvares med ja og kan således tilslutte sig spørgerens opfattelse.

Spørgsmål 3 - Momsspørgsmålet

SKAT indstiller, at der afgives en vejledende udtalelse.

Prisafslag, som ydes kunder på momspligtige varer og -ydelser, der tidligere er momsberigtiget, kan fradrages i momsgrundlaget hos leverandøren med det beløb (ekskl. moms), der godtgøres kunden, jf. Momsvejledningen 2008-2, afsnit G.1.4.

Tilsvarende skal aftageren af den momspligtige ydelse reguleres sin købsmoms, jf. SKM2006.256.SR.

Det er på denne baggrunds SKATs opfattelse, at de erhvervsdrivende forbrugere eller andre, der helt eller delvist har indregnet de betalte varmebidrag ved opgørelsen af momsgrundlaget, skal foretage en reducere af købsmomsen svarende til det momsbeløb, som fremgår af de udstedte kreditnotaer.

Spørgsmål 4 - Beskatningsspørgsmålet

Udgangspunktet er, at indkomsterhververen skal medregne indtægten (udbetalingsbeløbet) i sin indkomstopgørelse på det tidspunkt, hvor den pågældende erhverver endelig ret til beløbet. Der henvises til SKM2003.371.VLR, hvorefter tilbagebetalt AMBI blev beskattet i retserhvervelsesåret og ikke i det år, som den for meget betalte AMBI vedrørte.

SKAT forudsætter i den forbindelse, at faktureringstidspunktet alias kreditnotaens dato er (næsten) identisk med det tidspunkt, hvor Energitilsynet har truffet afgørelse om at udbetale overdækningsbeløb som et éngangsbeløb til de i sagen omhandlede varmemeforbrugere, og at samme varmemeforbrugere uden unødigt ophold modtager kreditnotaerne/gøres bekendt med retserhvervelsen og dermed den indtrådte skatte- og afgiftspligt.

SKAT skal indstille, at spørgsmålet besvares med ja og kan således tilslutte sig spørgerens opfattelse.

Spørgsmål 4 - Momsspørgsmålet

SKAT indstiller, at der afgives en vejledende udtalelse.

Det er SKATs opfattelse, at de afgiftsmæssige konsekvenser af en tilbagebetaling skal medregnes hos modtageren i den afgiftsperiode, hvor kreditnotaen udstedes.

Der skal herved henvises til momsbekendtgørelsens §§ 55-57.

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder SKATs indstilling og begrundelse.