

Udskriftsdato: 15. december 2025

AFG nr 9745 af 25/04/2017 (Gældende)

Kompensationsbeløb - konvertering af forsyningsområde - ikke momspligt

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 16-1902644

Kompensationsbeløb - konvertering af forsyningsområde - ikke momspligt

Skatterådet bekræftede, at et lovpligtigt kompensationsbeløb ikke er momspligtigt. Kompensationsbeløbet skal betales af et fjernvarmeselskab til et naturgasselskab i forbindelse med konvertering af et naturgasområde til et fjernvarmeområde.

Skatterådsmøde 25. april 2017 - SKM2017. 351. SR

Spørgsmål

1. Kan det bekræftes, at et lovpligtigt betalt kompensationsbeløb for konvertering af et naturgasområde til et fjernvarmeområde ikke er momspligtigt?

Svar

1. Ja

Beskrivelse af de faktiske forhold

A har fået godkendt et projektforslag om ændring af selskabets forsyningsområde. B Kommune godkendte projektansøgningen (...). Ifølge projektforslaget skal A betale kompensation til C for de ejendomme, der fremover skal forsynes med fjernvarme i stedet for naturgas.

Bestemmelserne om kompensation til naturgasselskaberne ved ændring af forsyningsområder fra naturgas til fjernvarme fremgår af § 8 i bekendtgørelsen nr. 1124 af 23/9 2015 om godkendelse af projekter for kollektive varmforsyningsanlæg. Ifølge bestemmelsen kan kommunalbestyrelsen kun godkende en ændring af et områdes forsyningsform, hvis fjernvarmeselskabet yder en økonomisk kompensation til naturgasselskabet. Når kommunalbestyrelsen har godkendt en ændring af et fjernvarmeselskabs forsyningsområde medfører dette samtidig en forsyningspligt til de ejendomme, der er beliggende i området jf. projektbekendtgørelsen § 9.

Ifølge Energistyrelsens høringsnotat af 11/3 2013 er det hensigten, at naturgas-selskaberne skal anvende kompensationsbeløbene til nedbringelse af deres restgæld med henblik på at begrænse tarifferhøjelserne for de tilbageblevne naturgasforbrugere.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Gældende lovgrundlag på området.

Af momslovens § 4, stk. 1 fremgår, at der skal der betales afgift af varer og ydelser, der leveres mod vederlag her i landet. Ved levering af en vare forstås overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode. Levering af en ydelse omfatter enhver anden levering.

Ifølge SKAT's juridiske vejledning afsnit D. A. 4.1.2. forudsætter levering af en ydelse eller en vare mod vederlag, at der består en direkte sammenhæng mellem ydelsen/varen og vederlaget. Derimod anses en kompensation for et tab ikke for at have sammenhæng med nogen form for levering jf. EF-domstolen i C-277/05. Kvalificeringen af en transaktion som en "transaktion mod vederlag" forudsætter, at der består en direkte sammenhæng mellem leveringen af varer eller leveringen af ydelser og en modværdi, som den afgiftspligtige faktisk har modtaget.

I sagen C-277/05 vurderede EF-domstolen, at et depositum, som skulle dække den situation at en kunde annullerede en bestilling, skulle anses for godtgørelse for det tab, der var lidt som følge af kundens

manglende opfyldelse af aftalen. Det betalte depositum var uden direkte sammenhæng med nogen form for levering af tjenesteydelser mod vederlag, og var derfor ikke underlagt reglerne om merværdiafgift.

Af momslovens § 27, stk. 1. 1. pkt. fremgår, at ved levering af varer og ydelser er afgiftsgrundlaget vederlaget, herunder tilskud, der er direkte forbundet med varens eller ydelsens pris, men ikke indbefattet afgiften efter denne lov.

Definitionen af et vederlag er nærmere uddybet i Juridisk Vejledning afsnit D. A. 8.1.1.1.2. Heraf fremgår bl.a. at EU-domstolen i en række domme har fastslået, at momsgrundlaget for en ydelse udgøres af alt, hvad der er modtaget som modydelse for ydelsen, når der mellem tjenesteyderen og modtageren er en aftale om en gensidig udveksling af ydelser. Kvalificeringen af en transaktion som en "transaktion mod vederlag" forudsætter udelukkende, at der består en direkte sammenhæng mellem leveringen af varer eller leveringen af ydelser og en modværdi, som den afgiftspligtige faktisk har modtaget.

I beskrivelsen af gældende regler om erstatningsbeløb inden for byggeri fremgår af Juridisk Vejledning afsnit D. A. 21.3.3.2, at der ikke skal betales moms af erstatningsbeløb, medmindre betalingen kan anses for hel eller delvis betaling for momspligtige leverancer. Erstatningen er således kun en del af momsgrundlaget, hvis den skal godtgøre den modtagne virksomhed for yderligere omkostninger, som denne har fået som følge af en given disposition.

Bemærkninger til gældende lovgivning

Efter spørgers opfattelse, kan kompensationsbeløbet, som fjernvarmeselskabet er pålagt at skulle betale til C, ikke anses for et vederlag for levering af en vare eller en ydelse. Kompensationen skal i stedet dække naturgasselskabernes omkostninger og uafskrevne investeringer for at begrænse prisstigninger for de tilbageværende gaskunder. Der er således ingen sammenhæng med mellem det udbetalte kompensationsbeløb og en leverance mellem naturgasselskaberne og fjernvarmeselskaberne.

Kompensationsbeløbet kan sammenlignes med et erstatningsbeløb, der ikke er momspligtig, medmindre beløbet må anses for hel eller delvis betaling for omkostninger, der er afholdt som følge af misligholdelse af en aftale.

Kompensationen udgør således ikke en modydelse for en selvstændig og individualiseret ydelse baseret på en aftale mellem A og C, men er derimod en lovpligtig godtgørelse for det tab, som C får ved at miste kunder. Kompensationsbeløbet har således ingen sammenhæng med den løbende leverance af naturgas.

Det stillede spørgsmål bør besvares med et "ja".

Ifølge § 8 i bekendtgørelse nr. 1124 af 23/9 2015 er fjernvarmeselskaber som udgangspunkt forpligtet til at betale et kompensationsbeløb til naturgasselskaberne ved konvertering af områder fra naturgas til fjernvarme. Ifølge Energistyrelsen er hensigten med compensationen, at den skal anvendes til afdrag på naturgasselskabets restgæld for at begrænse udgifterne for de resterende naturgaskunder.

Kompensationsbeløbet er således en erstatning for det tab, som gasselskabet lider ved at miste kunder. Beløbet kan derfor ikke karakteriseres som et vederlag for en leveret ydelse og opfylder derfor ikke betingelserne i momsloven § 4, stk. 1 om momspligtige leverancer og momsloven § 27, stk. 1 om fastsættelsen af momsgrundlaget. Dette følger også af EF-domstolens afgørelse i C-277/05, hvor et depositum, der ikke havde nogen sammenhæng med levering af tjenesteydelser mod vederlag, ikke var underlagt reglerne om merværdiafgift.

SKATs indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at et lovpligtigt betalt kompensationsbeløb for konvertering af et naturgasområde til et fjernvarmeområde ikke er momspligtigt.

Begrundelse

SKAT finder efter en konkret vurdering, at kompensationsbeløbet ikke kan anses for vederlag for en momspligtig levering fra naturgasselskabet til spørger. Der er i denne forbindelse lagt vægt på, at naturgasselskabet alene modtager kompensationen fra spørger, men ikke skal give samtykke til konverteringen fra naturgasområde til fjernvarmeområde.

SKAT finder samtidig, at kompensationsbeløbet ikke kan anses for et momspligtigt tilskud til naturgasselskabet fra spørger eller B Kommune, idet betalingen af kompensationsbeløbet hverken er betinget af leverancer fra naturgasselskabet til spørger, kommunen eller til andre.

Efter en konkret vurdering finder SKAT, at kompensationsbeløbet heller ikke kan anses for vederlag for en leverance fra B Kommune til spørger. Der er i denne forbindelse lagt vægt på, at kommunen ganske vist skal give samtykke til konverteringen fra naturgasområde til fjernvarmeområde, men at dette samtykke i sig selv ikke forpligter spørger til at betale kompensationsbeløbet. Betaling af kompensation forudsætter yderligere, at en eller flere ejendomme i forsyningsområdet vælger at skifte fra individuel naturgasforsyning til fjernvarme.

SKAT finder derfor efter en samlet konkret vurdering, at kompensationsbeløbet ikke kan anses for vederlag for momspligtige leverancer.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 1 besvares med "Ja".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder SKATs indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Momslovens § 4, stk. 1, har følgende ordlyd:

"§ 4. Der betales afgift af varer og ydelser, der leveres mod vederlag her i landet. Ved levering af en vare forstås overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode. Levering af en ydelse omfatter enhver anden levering.

Stk. 2. (...)"

Artiklerne 2, 24 og 25 i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem har følgende ordlyd:

"Artikel 2

1. Følgende transaktioner er momspligtige:

a) (...)

b) (...)

c) levering af ydelser, som mod vederlag foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab

d) (...)

2. (...)

Artikel 24

1. Ved »levering af ydelser« forstås enhver transaktion, der ikke er en levering af varer.

2. (...)

Artikel 25

En levering af ydelser kan bl.a. bestå i en af følgende transaktioner:

a) overdragelse af et immaterielt gode, uanset om fordringen på godet er skriftlig eller ikke

b) forpligtelse til at undlade noget eller til at tåle en handling eller en tilstand

c) udførelse af en ydelse i henhold til et pålæg fra det offentlige eller på dettes vegne eller ifølge loven."

Bekendtgørelse nr. 1124 af 23. september 2015 om godkendelse af projekter for kollektive varmeforsyningsanlæg (Projektbekendtgørelsen), § 8:

"§ 8. Kommunalbestyrelsen kan godkende projekter, der ændrer et områdes forsyningsform fra individuel naturgasforsyning til fjernvarme, under forudsætning af, at varmedistributionsvirksomheden yder en økonomisk kompensation til naturgasdistributionsselskabet, jf. dog stk. 5. Kommunalbestyrelsen træffer afgørelse om kompensationens grundlag på baggrund af de kriterier, der er fastlagt i stk. 2 og 3 samt bilag 2.

Stk. 2. Der betales kompensation for ejendomme, som naturgasdistributionsselskabet forsyner på det tidspunkt, hvor projektet modtages af kommunen til godkendelse, og som skifter fra individuel naturgasforsyning til fjernvarme. Der betales desuden kompensation for ejendomme, der ikke skifter direkte til fjernvarme, men hvor skiftet til fjernvarme finder sted inden for tre år efter opsigelsen af naturgasleverancen. Kompensation betales for ejendomme, der er beliggende i det område, der har ændret forsyningsform, og for ejendomme, der kan nås med en stikledning fra fjernvarmenettet i dette område.

Stk. 3. Kompensation beregnes fra det tidspunkt, hvor opsigelsen af naturgasleverancen får virkning. Varmedistributionsvirksomheden betaler naturgasdistributionsselskabet kompensation for en ejendom, når fjernvarmeleverance til denne ejendom påbegyndes.

Stk. 4. Naturgasdistributionsselskabet og varmedistributionsvirksomheden skal give hinanden de nødvendige oplysninger for beregning og betaling af kompensation.

Stk. 5. Kommunalbestyrelsen kan godkende et projekt, der er omfattet af stk. 1, uden økonomisk kompensation, hvis

1) projektet vedrører et område uden etableret naturgasdistributionsnet,

2) naturgasdistributionsselskabet ikke ønsker kompensation eller

3) projektet modtages af kommunen til godkendelse efter den 31. december 2020."

Bekendtgørelse nr. 825 af 24. juni 2016 om godkendelse af projekter for kollektive varmforsyningsanlæg (Projektbekendtgørelsen), § 8:

"§ 8. Kommunalbestyrelsen kan godkende projekter, der ændrer et områdes forsyningsform fra individuel naturgasforsyning til fjernvarme, under forudsætning af, at varmedistributionsvirksomheden yder en økonomisk kompensation til naturgasdistributionsselskabet, jf. dog stk. 5. Kommunalbestyrelsen træffer afgørelse om kompensationens grundlag på baggrund af de kriterier, der er fastlagt i stk. 2 og 3 samt bilag 2.

Stk. 2. Der betales kompensation for ejendomme, som naturgasdistributionsselskabet forsyner på det tidspunkt, hvor projektet modtages af kommunen til godkendelse, og som skifter fra individuel naturgasforsyning til fjernvarme. Der betales desuden kompensation for ejendomme, der ikke skifter direkte til fjernvarme, men hvor skiftet til fjernvarme finder sted inden for tre år efter opsigelsen af naturgasleverancen. Kompensation betales for ejendomme, der er beliggende i det område, der har ændret forsyningsform, og for ejendomme, der kan nås med en stikledning fra fjernvarmenettet i dette område.

Stk. 3. Kompensation beregnes fra det tidspunkt, hvor opsigelsen af naturgasleverancen får virkning. Varmedistributionsvirksomheden betaler naturgasdistributionsselskabet kompensation for en ejendom, når fjernvarmeleverance til denne ejendom påbegyndes.

Stk. 4. Naturgasdistributionsselskabet og varmedistributionsvirksomheden skal give hinanden de nødvendige oplysninger for beregning og betaling af kompensation.

Stk. 5. Kommunalbestyrelsen kan godkende et projekt, der er omfattet af stk. 1, uden økonomisk kompensation, hvis

- 1) projektet vedrører et område uden etableret naturgasdistributionsnet,
- 2) naturgasdistributionsselskabet ikke ønsker kompensation eller
- 3) projektet modtages af kommunen til godkendelse efter den 31. december 2020."

Praksis

C-154/80, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats GA

Levering af ydelser mod vederlag forudsætter, at der består en direkte sammenhæng mellem ydelsen og vederlaget.

C-16/93, Tolsma

Ydelser kan kun anses for udført mod vederlag og er derfor kun momspligtige, hvis der mellem tjenesteyderen og aftageren består et retsforhold, der vedrører en gensidig udveksling af ydelser, idet vederlaget til tjenesteyderen udgør momsgrundlaget for ydelsen til aftageren.

C-381/01, Kommissionen mod Italien

For at tilskuddet i en trepartssituation er momspligtigt, skal tilskuddet være betinget af, at der foretages en leverance til en tredjepart, fx tilskudsmodtagerens kunde. Tilskuddet skal særligt være blevet betalt til den tilskudsmodtagende mod, at denne har leveret en bestemt vare eller udført en bestemt ydelse. Det er kun i et sådan tilfælde, at tilskuddet kan anses for at være en levering af en vare eller en ydelse mod vederlag, og dermed være momspligtigt. Det må altså være godtgjort, at den ret til at modtage tilskuddet, som tilkommer modtageren, anerkendes, når denne har udført en momspligtig transaktion.

C-277/05, Société thermale d'Eugénie-les-Bains

EF-domstolen slog fast, at beløb, der betales i form af et depositum inden for rammerne af aftaler om levering af momspligtige hotelydelser - når kunden gør brug af sin mulighed for annulation, og bestyreren af hotelvirksomheden beholder disse beløb - skal anses for godtgørelse for det tab, der er lidt som følge af kundens annulation. Depositummet er herved uden direkte sammenhæng med nogen form for levering af tjenesteydelser mod vederlag, og er derfor som sådan ikke momspligtig.