

Udskriftsdato: 23. december 2025

AFG nr 9583 af 21/05/2019 (Gældende)

Aktivernes handelsværdi fastsat efter selskabsskattelovens § 5 i et varmeselskab

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 18-1906367

Aktivernes handelsværdi fastsat efter selskabsskattelovens § 5 i et varmeselskab

Skatterådet havde i SKM2019. 156. SR svaret, at B-Kraftvarmeværk A.m.b.a. overgår fra elbeskatning til foreningsbeskatning i forbindelse med skattefri tilførsel af aktiver (el-aktiviteten) i B-Kraftvarmeværk A.m.b.a. til et nystiftet datterselskab.

Overgangen til foreningsbeskatning reguleres af selskabsskattelovens § 5, stk. 1, og sidestilles med ophør af virksomhed og salg til handelsværdi af de aktiver og passiver, der var i behold hos selskabet på tidspunktet for overgangen.

Skatterådet kunne ikke bekræfte, hverken at de regnskabsmæssige værdier eller de regulatoriske værdier efter varmemforsyningsloven på vedtagelsesdatoen kunne lægges til grund som handelsværdien ved ophørsbeskatningen.

Skatterådet bekræftede, at værdierne svarende til et gennemsnit af nedskrevne kostpriser og nedskrevne genanskaffelsespriser pr. vedtagelsesdatoen skal lægges til grund ved avanceopgørelsen.

Skatterådsmøde 21. maj 2019 - SKM2019. 310. SR

Spørgsmål

1. Kan Skatterådet bekræfte, at de regnskabsmæssige værdier pr. vedtagelsesdatoen skal lægges til grund ved avanceopgørelsen?
2. Hvis spørgsmål 1 besvares benægtende, kan Skatterådet da bekræftes, at de regulatoriske værdier pr. vedtagelsesdatoen skal lægges til grund ved avanceopgørelsen?
3. Hvis spørgsmål 1 og 2 besvares benægtende, kan Skatterådet da bekræfte, at værdierne svarende til et gennemsnit af nedskrevne kostpriser og nedskrevne genanskaffelsespriser pr. vedtagelsesdatoen skal lægges til grund ved avanceopgørelsen?
4. Hvis spørgsmål 1, 2 og 3 besvares benægtende, anmodes Skatterådet om en vejledende udtalelse om, hvilke værdier der så skal lægges til grund?

Svar

1. Nej
2. Nej
3. Ja, se begrundelse
4. Bortfalder

Beskrivelse af de faktiske forhold

A-Varmeværk A.m.b.a. og B-Kraftvarmeværk A.m.b.a. har ifølge sammenlægningsaftale af april 20xx vedtaget at fusionere de to selskaber med A-Varmeværk A.m.b.a. (herefter A-Varmeværk) som det fortsættende selskab.

Rådgiver har oplyst, at sammenlægningen selskabsretligt gennemføres som en uegentlig fusion med virkning pr. 1. januar 20xx, jf. lov om erhvervsdrivende virksomheder § 21 A, jf. selskabslovens kapitel 15. Selskabsretligt vil A-Varmeværk som fortsættende enhed overtage alle forpligtelser og aktiver, som B-Kraftvarmeværk A.m.b.a. (herefter B-Kraftvarme) har, med succession. Med virkning fra fusionsdatoen indtræder andelshaverne i B-Kraftvarme som andelshavere i A-Varmeværk på lige vilkår og med samme rettigheder og forpligtelser som de nuværende andelshavere i A-Varmeværk.

Denne anmodning om bindende svar har til hensigt at klarlægge de skattemæssige konsekvenser for B-Kraftvarme i forbindelse med sammenlægningen. Idet de skattemæssige konsekvenser kan medføre en ikke-ubetydelig økonomisk takstbelastning, er det væsentligt, at parterne kender de skattemæssige konsekvenser, inden sammenlægningen foretages.

Nærværende anmodning er en opfølgning på en tidligere indsendt anmodning om bindende svar, hvor spørgsmål vedrørende skattepligt og afståelsesbeskatning er behandlet særskilt.

Baggrund

I 20xx blev der etableret en transmissionsledning mellem A-Varmeværk og B-Kraftvarme, således at B-Kraftvarme er tilsluttet A-Varmeværks varmeproduktion som varmeaftager. Administrationen for både A-Varmeværk og B-Kraftvarme varetages i dag af A-Elværk A.m.b.a.

Parterne har over en periode drøftet mulighederne for at forene de to varmeværker. På baggrund af de muligheder og synergieffekter som undersøgelserne har påvist, og efter behandling og drøftelser mellem A-Varmeværks og B-Kraftvarmes bestyrelser, er det besluttet at sammenlægge de to varmeselskaber.

Det er ifølge sammenlægningsaftalen forventningen, at fjernvarmeforsyningen ved sammenlægningen vil styrkes såvel økonomisk som organisatorisk, og at sammenlægningen på sigt vil medføre synergieffekter, således at det sammenlagte selskab i højere grad vil kunne bevare og udbygge sin service over for varmekunderne i både By 1 og By 2. Dertil kommer muligheden for bedre at kunne fastholde en miljøvenlig varmeproduktion og relativt set lave varmepriser. Endelig ses sammenlægningen som en forberedelse på den forventede økonomiske regulering i varmesektoren, hvor der bl.a. forventes effektiviseringskrav.

Følgende dispositioner påtænkes foretaget:

- Step 1: Udskillelse af elaktiviteten i B-Kraftvarme ved en skattefri tilførsel af aktiver med tilladelse til et, til formålet stiftet, 100% ejet datterselskab.
- Step 2: Overdragelse af aktiver og passiver, herunder aktier i det nystiftede datterselskab fra B-Varmeværk til A-Varmeværk. A-Varmeværk skifter ved sammenlægningen navn til A- og B-Kraftvarme A.m.b.a.

Sammenlægningen kan illustreres således:

Det kan lægges til grund ved besvarelsen, at der opnås tilladelse til skattefri tilførsel af aktiver. De påtænkte dispositioner vil ikke blive gennemført, førend der foreligger tilladelse hertil fra Skattestyrelsen.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Skatterådet har i SKM2019. 156. SR svaret, at B-Kraftvarme i forbindelse med sammenlægningen med A-Varmeværk overgår til foreningsbeskatning efter selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6.

Overgangen til foreningsbeskatning reguleres efter selskabsskattelovens § 5, stk. 1, og sidestilles med ophør af virksomhed og salg til handelsværdi af de aktiver og passiver, der er i behold hos selskabet på tidspunktet for overgangen.

Som følge af en langstrakt tvist i vandsektoren vedrørende handelsværdien af anlægsaktiver er det uklart, hvordan varmesektorens aktiver skal værdiansættes.

Ad) Regnskabsmæssige værdier

Sammenlægningen sker umiddelbart efter afslutningen af regnskabsåret 20xx, hvorfor vi ønsker at lægge de revisionsgodkendte bogførte værdier pr. 1.1. 20xx til grund. De er pt. ikke opgjort, men vi vedlægger værdierne pr. 1.1.20xx, således at der kan tages stilling til princippet.

Det ønskes således bekræftet, at de regnskabsmæssige værdier er et godt bud på handelsværdien, og at disse kan lægges til grund ved opgørelse af avancebeskatningen.

Ad) Regulatoriske værdier

Såfremt Skatterådet ikke mener, at de regnskabsmæssige værdier kan lægges til grund, er det vores opfattelse, at de regulatoriske værdier danner grundlag for handelsværdien.

De regulatoriske værdier i varmesektoren er den såkaldte takstmæssige afskrivningsbase vedrørende investeringer. Når der erhverves et aktiv for 100, vil der kunne ske opkrævning over taksterne med 100 – over en periode – indtil hele aktivet derved er finansieret og afskrevet regulatorisk.

Afskrivningsbasen i varmesektoren består således af afskrevne anskaffelsessummer. Konkret de konstaterede anlægssummer tillagt eventuelle omkostninger som følge af anskaffelsen. Dog modregnes tilslutningsbidrag og henlæggelser i anlæggets regulatoriske værdi, hvilket er et udtryk for, at denne værdi allerede anses for opkrævet.

Afskrivningsmetoden er fleksibel, i den forstand at der kan afskrives med en sats

svarende til en levetid på minimum 5 år og maksimalt 30 år. Varmeselskabet kan skifte princip hvert år i forbindelse med budgetlægningen for det kommende år.

Der er således ikke nødvendigvis sammenhæng mellem aktivernes regulatoriske værdi og fysiske stand. Det er dog vores opfattelse, at den regulatoriske værdi i varmesektoren er det bedste bud på handelsværdien, såfremt de regnskabsmæssige værdier ikke kan lægges til grund.

Ad) POLKA-værdier

Såfremt Skatteforvaltningen ikke mener, at de regnskabsmæssige eller regulatoriske værdier kan lægges til grund, er det vores opfattelse, at et gennemsnit af nedskrevne kostpriser og nedskrevne genanskaffelsespriser danner grundlag for handelsværdien.

POLKA, som står for pris- og levetidskatalog, er en for vandsektoren myndighedsfastsat værdi, der er et skøn over værdien af bestående materielle anlægsaktiver. Værdien blev udviklet for at give vandselskaberne en (regulatorisk) opkrævningsret svarende til deres aktivers værdi.

I praksis er der tale om et regneark, hvori der er angivet standard priser og standard levetider ud fra forskellige anlægsaktiviteter, hvorved værdien findes bl.a. ud fra art og mængde. Dertil kommer, at der beregnes værditillæg bl.a. ved ledningsnet placeret i byzoner frem for i landzoner. Værdien korrigeres via prisindeks.

POLKA beregner værdien af aktiverne ved at tage gennemsnittet af den estimerede nedskrevne genanskaffelsesværdi og den estimerede nedskrevne anskaffelsesværdi, hvilket resulterer i en nedskreven standardværdi for aktiverne. Vandselskaberne indtaster selv deres data i POLKA-kataloget, eksempelvis med afsæt i bilag og GIS-systemer. Værdien kontrolleres af en revisor, påføres revisionspåtegning og godkendes efter indberetning af Forsyningssekretariatet.

Langt de fleste POLKA-værdier blev opgjort i forbindelse med den lovkrævede selskabsgørelse af vandsektorselskaber i 2010. Denne POLKA-værdi er i vandsektoren gældende praksis for det bedste udtryk for

anlægsaktivers handelsværdi. Et tilsvarende pris- og levetidskatalog findes ikke i varmesektoren i dag, men kan i sagens natur estimeres, evt. med afsæt i de POLKA-skemaer, der pt. er i høring.

Det er vores opfattelse, at såfremt hverken den regnskabsmæssige værdi eller regulatoriske værdi i varmesektoren kan danne grundlag for handelsværdien, vil en værdi, der svarer til POLKA, således ved estimering af gennemsnittet af den nedskrevne afskaffelsesværdi og den nedskrevne genanskaffelsesværdi kunne danne grundlag for handelsværdien.

Ad) Alternative værdier

Såfremt ingen af ovenstående værdiansættelsestilgange kan finde anvendelse, anmoder vi om en vejledende udtalelse om, hvordan værdien i så fald skal findes.

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Det lægges til grund ved besvarelsen af spørgsmål 1 – 4, at der opnås tilladelse til skattefri tilførsel af aktiver (el-aktiviteten) i B-Kraftvarme til et nystiftet datterselskab, jf. fusionsskattelovens § 15 c, stk. 1, 2 og 4.

Opnås der tilladelse til skattefri tilførsel af aktiver fra Skattestyrelsen efter fusionsskattelovens § 15 c, stk. 1, 2. pkt., gælder der ikke et ”holdingkrav”. Det lægges derfor til grund ved besvarelsen, at sammenlægningen af A-Varmeværk og B-Kraftvarme vil kunne gennemføres som et skattepligtig fusion i umiddelbar forlængelse af den skattefri tilførsel af aktiver (el-aktiviteten) til et nystiftet datterselskab, og at fusionen skattemæssigt har virkning på vedtagelsestidspunktet. Værdiansættelsen skal derfor ske på ophørstidspunktet, dvs. på vedtagelsesdatoen.

Varmeselskaber er underlagt regulatoriske krav i varmforsyningsloven, herunder ”hvile-i-sig-selv-princippet”, som betyder, at der ikke kan tjenes penge på aktiviteten. Skattestyrelsen lægger på den baggrund til grund, at der ikke findes et marked for handel med varmeselskaber, eller sådanne virksomheders aktiver, og at der ikke findes tilsvarende eller lignende transaktioner mellem uafhængige parter, som kan danne grundlag for en vurdering af værdien af B-Kraftvarmes aktiver og passiver baseret på, hvad de kan sælges for i fri handel.

Anmodningen er vedlagt årsrapporten for 20xx for B-Kraftvarme. Anmodningen er ikke vedlagt en opgørelse af den regulatoriske værdi. Skattestyrelsen kan derfor alene tage stilling til principperne for værdiansættelsen, men ikke udtale sig om konkrete værdier.

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at de regnskabsmæssige værdier på vedtagelsesdatoen skal lægges til grund som handelsværdien ved ophørsbeskatningen i forbindelse med B-Kraftvarmes overgang til foreningsbeskatning og den samtidige fusion med A-Varmeværk.

Begrundelse

Når et elbeskattet selskab ophører med at drive de i selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2e, nævnte aktiviteter, og overgår til beskatning efter selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, medfører det ophørsbeskatning efter skattelovgivningens almindelige regler. Se selskabsskattelovens § 5.

Ophørsbeskatning medfører, at selskabets aktiver og passiver skal behandles, som om de var solgt til handelsværdien. Til brug for ophørsbeskatning af avancen skal selskabets aktiver og passiver derfor værdiansættes.

Handelsværdien er den værdi, som en uafhængig sælger og køber ville aftale som betaling for aktiver og passiver på vedtagelsesdagen.

De regnskabsmæssige værdier er konservativt fastsatte minimumsværdier og kan derfor ikke anses for at være identisk med aktivernes handelsværdi pr. overdragelsesdatoen.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 1 besvares med "Nej".

Spørgsmål 2

Da spørgsmål 1 besvares med "nej", ønskes det bekræftet, at de regulatoriske værdier på vedtagelsesdatoen skal lægges til grund som handelsværdien ved ophørsbeskatningen i forbindelse med B-Kraftvarmes overgang til foreningsbeskatning og den samtidige fusion med A-Varmeværk.

Begrundelse

Varmeforsyningslovens formål er at fremme den samfundsøkonomiske, herunder miljøvenlige, anvendelse af energi til bygningers opvarmning og forsyning med varmt vand, og inden for disse rammer at formindske energiforsyningsafhængigheden af fossile brændsler. Se varmforsyningslovens § 1.

Inden for varmforsyningslovens område sker prisfastsættelsen ud fra princippet om nødvendige omkostninger. Det følger således af varmforsyningslovens prisbestemmelse, at anlæg omfattet af loven som hovedregel er omfattet af "hvile-i-sig-selv"-princippet. Se varmforsyningslovens § 20, stk. 1 og stk. 2.

De regulatoriske anlægsværdier fastsættes med hjemmel i varmforsyningsloven, og har betydning for i hvilket omfang varmeselskabets udgifter til investeringer kan overvæltet i taksterne for levering af varme.

Det følger af afskrivningsbekendtgørelsen, at der kan indregnes driftsmæssige afskrivninger i varmepriisen. Afskrivningsgrundlaget er de konstaterede anlægssummer tillagt omkostninger som følge af anskaffelsen. Tilslutningsbidrag og henlæggelser til nye investeringer, der allerede er indregnet i priserne, skal modregnes i afskrivningsgrundlaget.

Afskrivningerne kan indregnes med op til 20 % af afskrivningsgrundlaget om året i en periode på minimum 5 år og maksimum 30 år. Afskrivningerne beregnes på baggrund af det enkelte års samlede afskrivningsgrundlag, dvs. de samlede anlægssummer. Der er ikke pligt til at afskrive systematisk (f. eks. efter saldometoden eller som lineære afskrivninger), ligesom afskrivningsbeløbene/-procenterne kan ændres fra år til år. Se bekendtgørelse nr. 941 af 4. juli 2017 (afskrivningsbekendtgørelsen).

Skattemæssigt skal der ved overdragelse af virksomhed foretages en fordeling af det samlede kontantomregnede vederlag på de enkelte aktiver, som indgår i overdragelsen. Skattemæssigt skal afskrivning ske med de i afskrivningsloven fastsatte satser. Det er således ikke muligt at ændre princip fra år til år.

Skattestyrelsen finder på denne baggrund ikke, at den regulatoriske værdi efter varmforsyningsloven skattemæssigt kan anerkendes som handelsværdi pr. vedtagelsesdatoen af de overdragne aktiver og passiver.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 2 besvares med "Nej".

Spørgsmål 3

Da spørgsmål 1 og 2 besvares med ”Nej”, ønskes det bekræftet, at et gennemsnit af nedskrevne kostpriser (nedskreven anskaffelsessværdi) og nedskrevne genanskaffelsessværdier på vedtagelsesdatoen skal lægges til grund som handelsværdien ved ophørsbeskatningen i forbindelse med B-Kraftvarmes overgang til foreningsbeskatning og den samtidige fusion med A-Varmeværk.

Begrundelse

Højesteret har den 8. november 2018 afsagt dom i to prøvesager om opgørelsen af afskrivningsgrundlaget i vandselskaber ved overgang til skattepligt. Se SKM2018. 627. HR og SKM2018. 635. HR.

Højesteret fandt, at den metode, hvorved den regulatoriske værdi opgøres som et gennemsnit af den nedskrevne genanskaffelsessværdi og den nedskrevne anskaffelsessværdi (den såkaldte POLKA-værdi), var et rimeligt udtryk for, hvorledes aktivernes værdi efter ligningslovens § 2 skulle fastsættes.

Der findes ikke på samme måde som for vandselskaber egentlige POLKA-værdier for varmeselskaber. For varmeselskaberne gælder det ligesom for vandselskaberne, at der påhviler selskaberne en forsyningspligt, og at ”hvile i sig selv”-princippet indebærer, at der ikke kan tjenes penge på aktiviteterne. Værdien af de omhandlede aktiver for det enkelte varmeselskab er derfor afgørende for den skattemæssige værdiansættelse.

På grund af forsyningspligten er det nødvendigt for varmeselskaberne at råde over de omhandlede aktiver. Udgangspunktet for værdiansættelsen af aktiverne er derfor, hvad det under markedsmæssige betingelser ville have kostet for det fortsættende selskab at overtage de aktiver, der er nødvendige for at opfylde forsyningspligten.

Ved fastsættelsen af aktivernes handelsværdi efter selskabsskattelovens § 5, må der tillige tages hensyn til, at der ikke findes et egentlig marked for de omhandlede aktiver. Det fortsættende selskab, der overtager forsyningspligten, må derfor antages at kunne have forhandlet sig til en lavere pris for aktiverne end den nedskrevne genanskaffelsessværdi, hvis aktiverne blev erhvervet fra en uafhængig tredjemand.

Skattestyrelsen finder på den baggrund, at den beregningsmetode, hvorved den regulatoriske værdi opgøres som et gennemsnit af den nedskrevne genanskaffelsessværdi og den nedskrevne anskaffelsessværdi (den såkaldte POLKA-værdi), er et rimeligt udtryk for, hvorledes aktivernes handelsværdi efter selskabsskattelovens § 5 kan fastsættes.

Skattestyrelsen bemærker, at Forsyningstilsynet har sendt udkast til Pris- og levetidskataloget (POLKA) af 1. april 2019 for varmekraftsproduktionsvirksomheder omfattet af ny økonomisk regulering i teknisk høring. Når høringsfristen er udløbet den 30. april 2019, vil der på baggrund af høringssvarene blive udarbejdet et revideret POLKA og en anmeldelsesbekendtgørelse, som vil blive sendt i endelig formel høring.

Aktiver der kan bruges til andre formål

Skattestyrelsen bemærker, at ovenstående anvisning om brug af regulatoriske værdier (POLKA) kun gælder for de aktiver, der ikke kan bruges til andre formål end varmekraftsproduktionsvirksomhed.

Hvis varmeselskabet ejer aktiver og ejendomme, der kan benyttes til andre formål end varmekraftsproduktionsvirksomhed, vil handelsværdien af disse aktiver kunne være højere end den regulatoriske værdi (POLKA værdien). For disse aktiver skal den højere markedsværdi derfor benyttes som grundlag for afståelsesbeskatning i det ophørende selskab og skattemæssige afskrivninger i det fortsættende selskab.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 3 besvares med ”Ja, se begrundelse”.

Spørgsmål 4

Hvis spørgsmål 1,2, og 3 besvares med ”Nej”, anmodes der om en vejledende udtalelse om, hvilke værdier, der skal lægges til grund som handelsværdien ved ophørsbeskatningen i forbindelse med B-Kraftvarmes overgang til foreningsbeskatning og den samtidige fusion med A-Varmeværk.

Begrundelse

Spørgsmål 1 og 2 er besvaret med ”Nej”, jf. ovenfor. Da spørgsmål 3 besvares med ”Ja, se begrundelse”, bortfalder spørgsmål 4.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 4 besvares med ”Bortfalder”.

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Fusionsskattelovens § 15 c

Stk. 1. Ved tilførsel af aktiver har selskaberne adgang til beskatning efter reglerne i § 15 d, når såvel det indskydende selskab som det modtagende selskab er omfattet af begrebet selskab i en medlemsstat i artikel 3 i direktiv 2009/133/EF og ikke ved beskatningen her i landet anses for en transparent enhed. Det er en betingelse for anvendelsen, at der er opnået tilladelse hertil fra told- og skatteforvaltningen. (...)

Stk. 2. Ved tilførsel af aktiver forstås den transaktion, hvorved et selskab uden at være opløst tilfører den samlede eller en eller flere grene af sin virksomhed til et andet selskab mod at få tildelt aktier eller anparter i det modtagende selskabs kapital. Ved en gren af en virksomhed forstås alle aktiver og passiver i en afdeling af et selskab, som ud fra et organisationsmæssigt synspunkt udgør en selvstændig bedrift, dvs. en samlet enhed, der kan fungere ved hjælp af egne midler. (...)

Stk. 4. Bestemmelserne i dette kapitel finder tilsvarende anvendelse ved tilførsel af aktiver, der foretages af de i henhold til selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2 e og 2 f, og § 3, stk. 7, beskattede elselskaber m.v., dog under forudsætning af, at det modtagende selskab beskattes i henhold til selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1, eller § 1, stk. 1, nr. 2 e. (...)

Selskabsskattelovens § 1, stk. 1

Skattepligt i henhold til denne lov påhviler følgende selskaber og foreninger mv., der er hjemmehørende her i landet:

(...)

2e) elselskaber, hvorved i denne lov forstås selskaber mv., i hvis aktiviteter indgår produktion, transport, handel eller levering af elektricitet, og som har en installeret effekt på over 25 kW. 11 Skattepligten gælder uanset elselskabets organisationsform. Indregistrerede aktieselskaber og anpartsselskaber¹² omfattes dog af nr. 1. Hvis aktivitet som nævnt i 1. pkt. udøves af et interessentskab, beskattes interessenterne efter reglerne i denne bestemmelse, jf. dog § 3, stk. 7. Produktion og forbrug af elektricitet i tog,

skibe, luftfartøjer eller andre transportmidler og produktion af elektricitet på nødstrømsanlæg i tilfælde, hvor den normale elektricitetsforsyning svigter, medfører ikke skattepligt efter denne bestemmelse, hvis selskabet ikke i øvrigt har aktiviteter som nævnt i 1. pkt.

(...)

6) andre foreninger, korporationer, stiftelser, legater og selvejende institutioner, jf. dog § 3, for så vidt foreningen m.v. ikke er omfattet af fondsbeskatningsloven. Skattepligten omfatter alene indtægt ved erhvervsmæssig virksomhed samt fortjeneste eller tab ved afhændelse, afståelse eller opgivelse af formuegoder, der har eller har haft tilknytning til den erhvervsmæssige virksomhed.

Selskabsskattelovens § 5

Stk. 1. Når her i landet hjemmehørende selskaber og foreninger mv. opløses, fortsætter skattepligten indtil tidspunktet for opløsningen. Ved overgang til beskatning efter § 1, stk. 1, nr. 6, eller undtagelse fra beskatning efter § 3 fortsætter skattepligten efter de hidtil gældende regler indtil tidspunktet for overgangen eller undtagelsen.

(...)

Stk. 4. Overgang mv., jf. stk. 1, sidestilles med ophør af virksomhed og salg til handelsværdi af de aktiver og passiver, der er i behold hos selskabet eller foreningen mv. på tidspunktet for overgangen.

Praksis

SKM2019. 156. SR

Skatterådet kunne ikke bekræfte, at B-Kraftvarmeværk A.m.b.a. overgår til skattefrihed efter selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 4, som følge af, at elproduktionen overføres til et nystiftet datterselskab ved en skattefri tilførsel af aktiver. Skatterådet kunne derimod bekræfte, at B-Kraftvarmeværk A.m.b.a. overgik til ”foreningsbeskatning” efter selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, som følge af overførsel af elproduktionen til et nystiftet datterselskab.

Skatterådet bekræftede, at aktivoverdragelsen fra B-Kraftvarmeværk A.m.b.a. til A-Varmeværk A.m.b.a. ved en skattepligtig fusion ikke medførte avancebeskatning af selskaberne eller af andelshaverne.

Skatterådet bekræftede, at det fortsættende selskab, A- og B-Varmeværk A.m.b.a., fortsat var skattefritaget efter selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 4, efter fusionen.

Spørgsmål 2

Lovgrundlag

Se spørgsmål 1.

Varmeforsyningslovens § 1

Stk. 1. Lovens formål er at fremme den mest samfundsøkonomiske, herunder miljøvenlige, 1 anvendelse af energi til bygningers opvarmning og forsyning med varmt vand og inden for disse rammer at formindske energiforsyningsafhængigheden af fossile brændsler.

Stk. 2. Tilrettelæggelsen af varmforsyningen skal i overensstemmelse med de i stk. 1 nævnte formål ske med henblik på at fremme samproduktionen af varme og elektricitet mest muligt.

Varmeforsyningslovens § 20

Kollektive varmeforsyningsanlæg, industrivirksomheder, kraftvarmeanlæg med en eleffekt over 25 MW samt geotermiske anlæg m.v. kan i priserne for levering til det indenlandske marked af opvarmet vand, damp eller gas bortset fra naturgas med det formål at levere energi til bygningers opvarmning og forsyning med varmt vand indregne nødvendige udgifter til energi, lønninger og andre driftsomkostninger, efterforskning, administration og salg, omkostninger som følge af pålagte offentlige forpligtelser, herunder omkostninger til energispareaktiviteter efter §§ 28 a, 28 b og 29, samt finansieringsudgifter ved fremmedkapital og underskud fra tidligere perioder opstået i forbindelse med etablering og væsentlig udbygning af forsyningssystemerne, jf. dog stk. 7-17 og §§ 20 b og 20 c. 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse på levering af opvarmet vand til andre formål fra et centralt kraftvarmeanlæg, jf. § 10, stk. 6, i lov om elforsyning.

Stk. 2. Energi-, forsynings- og klimaministeren kan fastsætte regler om, at andre udgifter og omkostninger end de i stk. 1 nævnte, kan indregnes i priserne, jf. dog stk. 7. Energi-, forsynings- og klimaministeren kan endvidere fastsætte regler om indregning i priserne af compensation ved et projekt til ændring af områdefrænsningen og indregning af driftsmæssige afskrivninger, henlæggelser til nyinvesteringer og med Forsyningstilsynets tiltræden, forrentning af indskudskapital. Energi-, forsynings- og klimaministeren kan fastsætte regler om, at anlæg, der er nævnt i § 20, stk. 1, er helt eller delvis undtaget fra regler om indregning af driftsmæssige afskrivninger fastsat efter 2. pkt.

Bekendtgørelse nr. 941 af 4. juli 2017 (Bekendtgørelse om indregning af driftsmæssige afskrivninger, henlæggelser til nyinvesteringer og med Energitilsynets tiltræden, forrentning af indskudskapital/afskrivningsbekendtgørelsen)

Driftsmæssige afskrivninger

§ 1. For idriftsatte anlæg indregnes driftsmæssige afskrivninger i priserne på grundlag af de efter hidtil gældende regler opgjorte afskrivningsgrundlag.

§ 2. For de nye anlæg indregnes driftsmæssige afskrivninger i priserne på grundlag af den konstaterede anlægssum med fradrag af henlæggelser, jf. § 5.

§ 3. Ved anlægssum forstås anskaffelsesprisen med tillæg af de omkostninger, der er foranlediget af anskaffelsen. Heri kan endvidere indregnes byggerenter opgjort på idriftsættelsestidspunktet.

Stk. 2. På værker med forenet produktion fordeles den totale anlægssum på de enkelte produkter efter rimelige driftsøkonomiske principper.

§ 4. Afskrivninger af de i §§ 1 og 2 nævnte værdier foretages med indtil 20 procent om året.

Stk. 2. For anlæg idriftsat efter afslutningen af det regnskabsår, der omfatter den 31. marts 1982 foretages afskrivninger særskilt for det enkelte års samlede anlægssum. Det enkelte års anlægssum skal være afskrevet over en periode på højst 30 år fra idriftsættelsestidspunktet.

Spørgsmål 3

Praksis

SKM2018. 627. HR og SKM2018. 635. HR

Begge sager angik opgørelse af den skattemæssige indgangsværdi af aktiver, som en kommune havde indskudt i et vand- og spildevandsforsyningsselskab. Overdragelsen var omfattet af ligningslovens § 2, og den skattemæssige værdi af de overdragne aktiver skulle således fastsættes efter denne bestemmelse.

Højesteret fandt, at den beregningsmetode, som SKAT (nu Skattestyrelsen) havde anvendt, ikke udgjorde et egnet grundlag for at opgøre den skattemæssige værdi af de overdragne aktiver.

Højesteret udtalte, at det for vandforsynings- og spildevandsvirksomhed gælder, at der påhviler selskaberne en forsyningspligt, og at ”hvile i sig selv”-princippet indebærer, at der ikke kan tjenes penge på aktiviteterne. Højesteret fandt på denne baggrund, at det afgørende for den skattemæssige værdiansættelse af aktiverne måtte være, hvilken værdi aktiverne måtte skønnes at have haft for vandselskabet. Højesteret fandt, at den beregningsmetode, hvorved den regulatoriske værdi opgøres som et gennemsnit af den nedskrevne genanskaffelsesværdi og den nedskrevne anskaffelsesværdi (den såkaldte POLKA-værdi), var et rimeligt udtryk for, hvorledes aktivernes værdi efter ligningslovens § 2 burde fastsættes.

Højesteret havde ikke fornødent grundlag for at fastslå, hvad POLKA-værdien ville udgøre i forbindelse med kommunens overdragelse af aktiver i den konkrete sag. Sagen blev som følge heraf hjemvist til Skattestyrelsen til fornyet behandling.