Udskriftsdato: 19. december 2025

AFG nr 9729 af 22/06/2021 (Gældende)

Elvarmeafgift - Elopvarmning af bofællesskab - Fællesanlæg

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 20-1325125

Elvarmeafgift - Elopvarmning af bofællesskab - Fællesanlæg

Spørger er et interessentskab. Interessenternes boliger i bofællesskabet får leveret strøm fra det almindelige elnet via ét aftagenummer og fra interessentskabets vindmølle. Boligerne er hver især registreret i BBR som elopvarmet helårsbolig.

Skatterådet kunne ikke bekræfte, at de boliger, som forsynes med strøm, kan benytte den reducerede elvarmesats i elafgiftslovens § 6, stk. 1, 1. pkt., for den del af deres strømforbrug, der overstiger 4.000 kWh årligt pr. boligenhed.

Efter elafgiftslovens § 6, stk. 3, skal den enkelte boligenhed 1) være registreret i BBR som fx elopvarmet helårsbolig og 2) have eget aftagenummer eller et aftagenummer, der alene vedrører et fælles varmeanlæg.

En bekendtgørelse udstedt efter BBR-loven definerer begrebet "boligenhed" som et sammenhængende areal i en bygning med selvstændig adgang fra en opgang eller indgang, der skal være afgrænset og fysisk adskilt fra andre boligenheder. Efter denne definition kan interessenternes boliger ikke anses for at være én samlet boligenhed. Betingelsen om, at boligen skal have eget aftagenummer, var ikke opfyldt.

Der er kun ét aftagenummer, der sidder på vindmøllen. Betingelsen om, at der skal være tale om et aftagenummer, der alene vedrører et fælles varmeanlæg, var ikke opfyldt.

Skatterådsmøde 22. juni 2021 - SKM2021. 441. SR

Spørgsmål

1. Kan Skatterådet bekræfte, at Spørger skal betale afgift for elektricitet i henhold til satsen for elvarmeafgift i elafgiftslovens § 6, stk. 1, 1. pkt. (elvarmeafgift), for den del af forbruget, der overstiger 4.000 kWh årligt pr. boligenhed, selvom der kun er en fælles elmåler for Spørger, således at det ikke er den enkelte bolig, der modtager og afregner elvarme over for elleverandøren?
2. Kan Skatterådet bekræfte, at Spørger ved at have udskiftet et naturgasfyr med et jordvarmeanlæg, der er tilsluttet to eldrevne varmepumper, lever op til de formål, der ligger til grund for elvarmesatsen i lov om afgift af elektricitet, samt lever op til de formål, der fremgår af Skatteministeriets forslag til lov om ændring af lov om afgift af elektricitet m.fl., hvor formålet er at reducere elvarmeafgiften væsentligt (Lov om ændring af lov om afgift af elektricitet, lov om afgift af naturgas og bygas m.v., lov om afgift af stenkul, brunkul og koks m.v., og lov om energiafgift af mineralolieprodukter m.v. og forskellige andre love (Udmøntning af dele af Klimaaftalen for energi og industri mv. 2020)), taget i betragtning at formålene er:
   - At understøtte den grønne omstilling af danskerne varmeforbrug, ved at gøre det dyrere at varme op med fossile kilder, og billigere at varme op med grøn el,
   - At afgiftslempelsen for elvarme skal medføre, at flere vælger grønne løsninger såsom varmepumper,
   - At nedsættelse af elvarmeafgiften skal tilskynde til anvendelse af eldrevne varmepumper i "helårsboliger m.v. Nedsættelsen vil dermed fremme elektrificeringen i varmeforsyningen og styrke den grønne omstilling".
3. Kan Skatterådet bekræfte, at opgørelsen af elforbruget for Spørger - hvis spørgsmål 1 besvares bekræftende - skal foretages således, at Spørgers samlede elforbrug skal ses relativt i forhold til de XX boligenheder, således at vurderingen af, om grænsen på 4.000 kWh årligt pr. boligenhed er opnået, vurderes i forhold til det for Spørgers samlede elforbrug for XX boligenheder x 4.000 kWh/

boligenhed = XX. 000 kWh, forstået på den måde, at det afgørende for, om Spørger er berettiget til at betale elafgift i henhold til satsen for elvarme er, om Spørger har et samlet elforbrug, der overstiger XX. 000 kWh årligt?

Svar
1. Nej
2. Afvist
3. Bortfalder

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger er oprindeligt blevet afregnet i forhold til elvarmeafgiften fra 1. januar 2018 og fremefter. Den 21. januar 2020 og den 8. februar 2020 er Spørger blevet opkrævet en korrigeret opgørelse af elforbruget af Spørgers elleverandør (A1 A/S) og tidligere elleverandør (A2 A/S), hvor Spørgers opkræves et korrigeret beløb bagudrettet for hele den pågældende periode. Det korrigerede beløb er angiveligt opgjort som forskellen mellem elvarmeafgiften og den almindelige elafgift.

Spørger ejer en vindmølle, der er placeret på Spørgers grund (møllen er ejet af Spørger, hvor alle boligejerne hos Spørger er interessenter). Vindmøllen producerer gennemsnitligt ca. XXX. 000 kWh om året. Overskuddet af egenproduceret elektricitet sælges til elnettet. Spørger er omfattet af den timebaserede nettoafregningsordning.

For at belyse størrelsen af Spørgers elforbrug, fremlægges elforbruget for 2019 her:

Det samlede års forbrug af elektricitet udgjorde ca. XXX kWh

Elektriciteten er hhv. egenproduceret og købt på nettet for følgende mængder (ca.-tal):
– Samlet elforbrug Spørger i 2019: XXX kWh.
– Egenproduceret elektricitet: XXX kWh.
– Elektricitet købt på nettet: YYY kWh.

Det samlede års elproduktion på vindmøllen i 2019 udgjorde:
– Vindmølleproduktion 2019: ZZZ kWh.
– Heraf solgt til nettet 2019: ÆÆÆ kWh.

Fordelingen af Spørgers elforbrug var i 2019 som følger:
– Det fælles el-drevne varmeanlæg forsynes med: ØØØ kWh
– Varmeanlægget forsyner både de XX boliger samt fællesarealerne med varme
– Det resterende elforbrug - ca. ÅÅÅ kWh - forbruges i Spørgers fællesarealer, til lys m.v. i private boliger, samt forbruges i private ladestandere til elbiler, hvor hver ladestander er tilknyttet en konkret bolig og afregnes overfor den konkrete boligs ejer.

Der er etableret en bimåler, der specifikt måler, hvor meget elektricitet der forbruges alene til opvarmning.

Det bemærkes, at Spørger forventer, at forbruget af elektricitet vil stige fremadrettet, idet Spørger forventer, at flere af beboerne vil anskaffe sig en elbil. Der er pt. X elbiler.

Det kan desuden oplyses, at varmen, der produceres på anlægget, betales af Spørgers beboere efter en fastsat fordelingsnøgle. Forbruget af elektricitet i de enkelte boliger afregnes internt i forhold til aflæsning fra bimålere, der er installeret i de enkelte boliger.

Anmodningen om bindende svar var vedlagt en anmodning af XX. XX. XXXX til A3 A/S om, at boligerne hos Spørgerregistreres som elopvarmede helårsboliger. Anmodningen er blandt andet udfyldt med følgende oplysninger:

- Navn: XXX
- Adresse: XXX
- Postnr. /By: XXX
- Installationens nummer: XXX
- Installationen omfatter antal boligenheder: XX
- Boligens elvarmeinstallation er:
  - Elvarmekedel
  - Elvarmepumpe (fra XXXX)

Anmodningen indeholder et felt, der skal udfyldes af kommunen. Her er det afkrydset, at boligen er registreret/opfylder betingelserne for at blive registreret i BBR som helårsbolig med el som hovedvarmekilde. Områder, der skal udfyldes af kommunen, indeholder et område, hvor der er fortrykt "Begrundelse hvis nej:" hvorefter der er skrevet følgende i hånden: "Boliger er beskrevet på næste side. Enkelte huse er reg. med opvarmning fra fjernvarme - men det er kun deres eget fjernvarme - dvs. el-opvarmning af hele bofællesskab". Herefter følger en underskrift, et stempel fra Kommunen, Teknik og Kultur, samt datoen XX. XX. XXXX.

Anmodningens næste side er et brev til A3 A/S fra Spørger, dateret den XX. XX. XXX.

I brevet står der følgende:

"…

Supplerende info vedr. registrering af elvarmeindstallationer i helårsboliger hos Spørger.

[Spørger] anmoder om nedsat elafgift i forbindelse med overgang til elopvarmede boliger. Vi ønsker nedsat elafgift for indkøbt strøm ud over 4000 kWh.

- Der er I [Spørger] er der XX boliger. Vi har én fælles afregningsmåler, og bi-målere i de enkelte huse til intern el-afregning. Der bor ca. XX personer.
- Boligerne har hidtil været opvarmet af et centralt naturgasfyr-anlæg i vores fælleshus (Blokvarme), og nu har vi lige skiftet naturgasfyr ud med el-kedel til opvarmning af alle bygninger. Fra XXXX er der også indsat et jordvarmeanlæg (elvarmepumpe).
- Fælleshuset er registreret i BBR med elektricitet som opvarmning, og enkelte boliger med fjernvarme / blokvarme, udsendt fra fælleshusets elkedel.
- Fælleshuset er en del af vores boliger med køkken, fællesspisning i spisesal, vaskerum, tørrerum, gæsteværelse, tv-rum osv.
- Vores elforbrug før udskiftning af naturgasfyr lå omkring XXXX kWh.
- I efteråret XXXX fik vi lagt et kabel til vores 225 kW XXX vindmølle så den nu er bragt i vores egen installation. Samtidig flyttede vi forsyningsområde fra B1 til A3 og køber nu vores strøm hos A3.
- Vores el-forbrugsmåler sidder nu faktisk ved vindmøllen, så det er vindmøllens installationsnummer vi køber strøm igennem. Installationsnummer XXXXXX. Vi regner med, at møllen kan dække omkring XX % af vores nuværende forbrug af el. Årsproduktionen på møllen er ca XXX kWh i gennemsnit og overskuddet sælges via A3.
- Møllen er ejet som et I/S, som har alle boligejerne i [Spørger] som interessenter (ejere).

Adresserne på boligen er:

…"

Spørger bemærker, at erklæringen fra Kommune XX fra XX. XX. XXXX ikke er retvisende for forholdene i dag, idet alle XX boligenheder pr. XX. XX. XXXX er korrekt registreret som elopvarmede helårsboliger i BBR.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Spørger mener, at de 3 stillede spørgsmål alle skal besvares med "ja".

Det er Spørgers opfattelse, at Spørgers boligforhold og varmeforhold opfylder formålet med og hensynet bag reglerne om elvarmeafgift i elafgiftslovens § 6, stk. 1, 1. pkt. Det er Spørgers opfattelse, at Spørger opfylder betingelserne i elafgiftslovens § 6, stk. 3, taget i betragtning at "boligenhed" i nærværende situation skal fortolkes udvidende, fordi det ikke ses, at lovgiver har taget stilling til det forhold, som nærværende sag drejer sig om, nemlig det forhold, at XX boligenheder er indrettet som et Bofællesskab. Det skal understreges, at betingelserne i elafgiftslovens § 6, stk. 3, i øvrigt er opfyldt, idet der ved Spørgers sag er tale om elopvarmet helårsbeboelse, og idet Spørgers boligenheder er registreret i BBR som elopvarmede helårsboliger.

Elvarmeafgiftens formål er, at det skal være billigere at opvarme bl.a. boligenheder, når opvarmningen sker som elopvarmning. Dette formål opfylder Spørger, idet opvarmningen foregår via 2 eldrevne varmepumper, der er tilsluttet et jordvarmeanlæg. Som supplement til de 2 varmepumper, er der monteret 2 elpatroner. Det er Spørgers opfattelse, at selvom Spørgers boligforhold er indrettet på en anden måde, end hvad lovgiver efter en indskrænkende fortolkning har defineret i loven, så er Spørger berettiget til at betale elafgift i overensstemmelse med reglerne om elvarmeafgift i elafgiftslovens § 6, stk. 1, 1. pkt., idet det er Spørgers opfattelse, at begrebet "boligenhed", som anvendt i elafgiftslovens § 6, stk. stk. 3, nr. 1, i Spørgers situation skal fortolkes udvidende, således at Spørgers atypicitet i indretningen af boligforholdene ikke skal medføre, at Spørger skal betale den almindelige elafgift.

Det gøres gældende, at Spørgers boligforhold er omfattet af en udvidende fortolkning af begrebet "boligenhed", fordi Spørgers boligforhold udgør en atypicitet, i forhold til lovgivers ordvalg om "boligenhed" i elafgiftslovens § 6, stk. 3. Det gøres gældende, at det ikke har været lovgivers hensigt, at der skal betales den almindelige elafgift i Spørgers situation, hvor opvarmningen i private boligforhold foregår via eldrevne varmepumper tilsluttet et jordvarmeanlæg.

Idet Spørger udgør helårsbeboelse (jf. elafgiftslovens § 6, stk. 3, nr. 1), idet de XX boligenheder omfattet af Spørger er opført i BBR som elopvarmede helårsboliger (jf. elafgiftslovens § 6, stk. 3, nr. 1), idet elektriciteten til Spørger udleveres til et varmeproducerende fælles anlæg, der udelukkende forsyner boligenheder, der er opført i BBR som elopvarmede helårsboliger, er det Spørgers klare opfattelse, at Spørger er berettiget til at betale afgift for elektricitet i overensstemmelse med reglerne om elvarmeafgift i elafgiftslovens § 6, stk. 1, 1. pkt.

Det er således Spørgers klare opfattelse, at fordi Spørger opfylder lovens formål, hensigt og betingelser, så er Spørger berettiget til at betale elafgift i overensstemmelse med reglerne om elvarmeafgift for det forbrug, der samlet set overstiger, hvad der svarer til 4.000 kWh pr. boligenhed for de XX boliger, der er omfattet af Spørger, svarende til, at der betales elvarmeafgift af det forbrug, der overstiger XXX kWh.

Idet Spørgers aktiviteter, hvor der forbruges elektricitet, udgør aktiviteter, der er omfattet af privatlivets almindelige aktiviteter såsom rumopvarmning, madlavning, tøjvask osv., men hvor disse aktiviteter i vid udstrækning i Spørgers tilfælde ikke alene udføres indenfor de enkelte boligenheder, men også udføres i fællesskab på fællesarealer med fælles madlavning og fælles spisning, så er det Spørgers opfattelse, at Spørger opfylder elafgiftslovens formål og hensigt.

Herudover foregår der desuden opladning af elbiler ved ladestandere på Spørgers fælles udendørs arealer. De enkelte beboere har særskilt adgang til egen ladestander, men ladestanderen er placeret på udendørs fællesarealer. Spørger forventer, at flere og flere af Spørgers beboere vil anskaffe sigen elbil fremover. Det har i forbindelse med valg af type af bil betydning, hvilken elafgift, Spørger skal betale.

Således foregår beboernes forbrug af elektricitet på samme måde, som elektriciteten bliver forbrugt i en boligenhed, blot foregår en del af aktiviteterne på Spørgers fællesarealer, hvilket er anderledes end ved den klassiske etablering af én bolig samlet i én enhed.

Det skal understreges, at der alene foregår aktiviteter i privat regi.

Spørger mener, at Spørger er berettiget til at svare afgift i henhold til elafgiftslovens § 6, stk. 1, 1. pkt., fordi elektriciteten udleveres til et varmeproducerende fælles anlæg, der udelukkende forsyner elopvarmede boligenheder og elopvarmede arealer, hvor en del af de dagligdags aktiviteter, der normalt udføres inde i den enkelte boligenhed, i Spørgers tilfælde udføres i fællesskab på fælles arealer i privat regi.

Elafgiftsloven er foreslået ændret således, at elvarmesatsen reduceres til 0,8 øre pr. kWh fra og med den 1. januar 2021. Reduktionen af elvarmesatsen har det klare formål, at "øge tilskyndelsen til at anvende eldrevne varmepumper m.v. i fjernvarmeproduktionen […] Nedsættelsen vil dermed fremme elektrificeringen i varmeforsyningen og styrke den grønne omstilling."

Spørger lever således ikke alene op til den ønskede målsætning i den nugældende elafgiftslov, men lever også op til formålet med ændringen af elafgiftsloven, idet Spørger bidrager til fremme af elektrificeringen i varmeforsyningen, hvilket er et grundlæggende formål og hensyn i den grønne omstilling.

Spørger har imidlertid valgt at indrette boligforholdene anderledes, end den måde, som lovgiver har beskrevet i elafgiftsloven, hvor ordlyden er "boligenhed". Spørger er indrettet med XX enkelte boliger, samt flere fællesarealer både indenfor og udendørs. Dette ændrer ikke på, at Spørger opfylder lovens formål om, at det er helårsboliger, der er berettiget til at betale elvarmeafgift.

Spørger finder, at det forhold, at Spørger har valgt en livsstil, hvor nogle af de aktiviteter, der normalt foregår indenfor boligens 4 vægge, i stedet foretages i en fælles ramme - Spørger - ikke skal gøre det dyrere for Spørger at foretage elopvarmning, set i forhold til, hvis aktiviteterne blev udført inden for hver enkelte boligenheds vægge.

Spørger finder således, at Skatterådet bør anerkende, at Spørger er berettiget til at blive afregnet i forhold til elvarmesatsen for det forbrug, der overstiger 4.000 kWh pr. boligenhed for XX boliger, dvs. således at Spørger bliver afregnet elvarmesatsen for det forbrug, der ligger udover XXX. 000 kWh årligt.

Det skal understreges, at såfremt Spørgers beboere boede på traditionel vis i enkelte boligenheder, så ville der ikke være tvivl om, at de enkelte boliger ville være berettiget til afgiftsreduktion på elvarme for det forbrug, der overstiger 4.000 kWh pr. boligenhed. Dette gælder også, selvom der kun er en fælles hoved-måler (dvs. et aftagenummer), således at det ikke ville være den enkelte bolig, der modtager og afregner elvarme overfor elleverandøren. Dette fremgår af Skatterådets bindende svar i sagen SKM 2013.752 SR, sammenholdt med det faktum, at Spørgers samlede elforbrug i 2019 udgjorde ca. XXX. 000 kWh, hvilket overstiger et forbrug på 4.000 kWh/årligt for de XX boligenheder, svarende til at Spørgers forbrug overstiger et forbrug på 4.000 kWh x XX boligenheder svarende til XX. 000 kWh årligt.

Sagen SKM 2013.752 SR handlede om en ejerforening, bestående af 12 helårsboliger, der indtil februar 2013 blev opvarmet af et fælles oliefyr. Oliefyret blev omstillet til et fælles jordvarmeanlæg med en varmepumpe. Anlægget producerer varme, der cirkuleres ind i lejlighedernes vandbaserede radiatorer, og

en del af varmen anvendes som varmt vand. Der er installeret elmåler i hver af de 12 boliger. Elmålerne måler boligernes forbrug af elektricitet med undtagelse af elvarme. Elforbruget til jordvarmeanlægget måles særskilt på en fælles elmåler, og udgiften fordeles ved hjælpe af individuelle varmemålere (bimålere). Det er ejerforeningen, der ejer jordvarmeanlægget og afregner elvarme overfor elleverandøren. De 12 ejerboliger er registreret af den pågældende kommune i BBR som elopvarmede helårsboliger. Skatterådet bekræftede i denne sag, at den enkelte bolig i en ejerforening kan få afgiftsreduktion på elvarme.

I nærværende sag gør lignende forhold sig gældende. Her er tale om et bofællesskab med XX helårsboliger, der indtil XXXX var forsynet med varme produceret på et naturgasfyr (blokvarme). I XXXX blev naturgasfyret udskiftet med en el-kedel til opvarmning af alle bygninger, og i YYYY blev der installeret et fælles jordvarmeanlæg med to eldrevne varmepumper. De XX boliger er registreret som elopvarmede helårsboliger i BBR. Således kan nærværende sag sammenlignes med sagen SKM 2013.752 SR, hvor Skatterådet fastslog, at de enkelte boliger var berettiget til at betale elafgift i henhold til elvarmesatsen.

Spørger skal understrege, at Skatterådet anmodes om at vurdere Spørgers situation ud fra en betragtning om, at Spørgers indretning af boligforholdene er atypisk i forhold til de forhold, som lovgiver har taget stilling til i lovteksten, og at Spørger i øvrigt opfylder formålet i elafgiftsloven.

Det skal endvidere understreges, at lovgiver ikke ses at have taget stilling til den situation, som Spørger har indrettet sine boligforhold efter. I Spørgers boligforhold foretages visse aktiviteter såsom eksempelvis madlavning og tøjvask, som alle henhører til aktiviteter i privat regi, ikke alene i den enkelte "bolig", men i Spørgers tilfælde foregår en del af disse aktiviteter på fælles arealer.

Spørger bemærker, at Spørger faktisk via bimåler foretager en konkret måling af forbruget af strøm til opvarmning, dvs. til det formål, der i henhold til elafgiftslovens er anerkendelsesværdigt som grundlag for betaling af elvarmeafgiften.

På baggrund af det ovenfor anførte gør Spørger gældende, at Spørger er berettiget til at betale elvarmeafgift i henhold til elafgiftslovens § 6, stk. 1, nr. 1, for den del af Spørgers forbrug, der overstiger XXX. 000 kWh årligt.

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at Spørger skal betale afgift for elektricitet i henhold til satsen for elvarmeafgift i elafgiftslovens § 6, stk. 1, 1. pkt., for det forbrug, som overstiger 4.000 kWh pr. boligenhed, selvom der kun er et fælles aftagenummer.

Begrundelse

Af elafgiftslovens § 6, stk. 1, 1. pkt., fremgår, at der af forbrug af elektricitet i ferielejligheder til eget brug, sommerhuse og helårsboliger, der opvarmes ved elektricitet, betales en afgift på 0,8 øre pr. kWh af den del af forbruget, der overstiger 4.000 kWh årligt.

Efter elafgiftslovens § 6, stk. 3, er det en forudsætning, at følgende betingelser er opfyldt:

1) Boligenheden er opført i BBR som elopvarmet ferielejlighed til eget brug, sommerhus eller helårsbolig. ¬2) Elektriciteten er udleveret til et aftagenummer, som kun vedrører boligenheden, der opfylder betingelsen nævnt i nr. 1, eller til et varmeproducerende fælles anlæg, der udelukkende forsyner boligenheder, der er opført i BBR som elopvarmede ferielejligheder til eget brug, elopvarmede sommerhuse eller elopvarmede helårsboliger.

Af de specielle bemærkninger til § 1, nr. 5, i lov nr. 578 af den 4. maj 2015 fremgår det, at begrebet "boligenhed" i elafgiftslovens § 6, stk. 3, skal ses i relation til hvordan samme begreb anvendes i BBR.

I bekendtgørelse nr. 1010 af den 24. oktober 2012 om ajourføring af Bygnings- og Boligregistret (BBR), § 9, stk. 1, står der:

"Ved en bolig- eller erhvervsenhed forstås et sammenhængende areal i en bygning med selvstændig adgang fra en opgang/indgang. Bolig- eller ¬erhvervsenheden skal være afgrænset og fysisk adskilt fra andre bolig- eller erhvervsenheder."

Spørgers vindmølle leverer elektricitet til XX boligenheder, et fælleshus samt nogle fælles udendørsområder. Elektriciteten leveres via ét aftagenummer, hvor måleren er placeret i forbindelse med vindmøllen. Forbruget af elektricitet fordeles via bimålere af elforbruget til boligenhederne og til varmefremstillingen.

Efter elafgiftslovens § 6, stk. 3, kan der ske levering af elektricitet til elvarmesatsen i følgende to situationer:
– Elektriciteten er leveret til et aftagenummer, som kun vedrører boligenheden, der er opført i BBR som elopvarmet ferielejlighed til eget brug, sommerhus eller helårsbolig.
– Elektriciteten er udleveret til et varmeproducerende fælles anlæg, der udelukkende forsyner boligenheder, der er opført i BBR som elopvarmede ferielejligheder til eget brug, elopvarmede sommerhuse eller elopvarmede helårsboliger.

Ad. A. Levering til elopvarmede boligenheder

SKM2020. 196. SR af den 28. april 2020, handlede om, hvorvidt forudsætningerne for afregning med den lave elvarmeafgiftssats af forbrug i sommerhuse udover 4.000 kWh pr. år var opfyldt, når det enkelte elopvarmede sommerhus i en ejerforening på 100 huse ikke fik leveret elektricitet via deres eget aftagernummer. Elforsyningen skete derimod via ejerforeningens to fælles hovedmålere (aftagernumre), der leverede elektriciteten videre til ejerforeningens sommerhuse via bimålere.

Skatterådet kunne i SKM2020. 196. SR ikke bekræfte, at det enkelte elopvarmede sommerhus kunne få afgiftsreduktion på elforbrug, der oversteg 4.000 kWh årligt. Der blev henset til, at der ikke var tale om et fælles varmeproducerende anlæg, og at ingen af de elopvarmede sommerhuse fik leveret elektriciteten via deres eget aftagenummer. Betingelserne i elafgiftslovens § 6, stk. 3, nr. 2, var således ikke opfyldt, og der var derfor ikke mulighed for afregning med den lave elvarmesats af forbrug i sommerhusene over 4.000 kWh pr. år.

Spørger gør gældende, at Spørgers boligforhold er så atypiske, at de bør anses som levende i én boligenhed, da de på fællesarealer har vaskeri og køkken, der bruges af Spørgers interessenter. På baggrund af forarbejderne til elafgiftslovens § 6, stk. 3, finder Skattestyrelsen, at begrebet "boligenhed" skal ses i relation til, hvordan begrebet anvendes i BBR. Her er "boligenhed" defineret i § 9, stk. 1, i bekendtgørelse nr. 1010 af den 24. oktober 2012 ud fra boligens forhold, og ikke ud fra hvordan beboerne indretter deres liv.

Da begrebet "boligenhed" i elafgiftslovens § 6, stk. 3 skal anvendes på samme måde som i BBR, medfører det forhold, at de XX boliger hver især er registreret som boligenheder i BBR, at de også skal anses som XX boligenheder i relation til elafgiftslovens § 6, stk. 3. Der er således ikke tale om én samlet boligenhed, og det forhold, at beboerne i de respektive boligenheder har adgang til fællesarealer, ændrer ikke ved dette.

Ad. B. Levering af elektricitet til varmeproducerende fælles anlæg

Spørger har oplyst, at der kun er ét fælles aftagenummer for Spørger, og at dette er placeret på vindmøllen. Aftagenummeret vedrører Spørgers forbrug af el til blandt andet varmefremstilling, madlavning, og tøjvask, hvilket ikke alene foregår i de enkelte boligenheder, men også indenfor Spørgers fællesarealer. Elektriciteten anvendes således ikke alene i et varmeproducerende fællesanlæg. Det er Spørger, som køber og afregner el i forhold til elhandelsvirksomheden.

Da aftagenummeret ikke er for et varmeproducerende fælles anlæg, kan nærværende sag ikke sammenlignes med SKM2013. 752. SR, idet der i den sag var tale om et varmeproducerende fælles anlæg. I SKM2013. 752. SR var der således tale om, at der var en fælles elmåler for et fælles jordvarmeanlæg med en eldrevet varmepumpe, hvor der produceredes varme, der cirkuleredes ind i boligernes vandbaserede radiatorer. Herudover fremgår det af bemærkningerne til lov nr. 578 af den 4. maj 2015 om ændring af lov om afgift af elektricitet og momsloven, at lovens ændring af elafgiftslovens § 6, stk. 3, blandt andet skete med henblik på at fastholde den praksis, der fremgår af SKM2013. 752. SR. Skatterådets fortolkning i SKM2013. 752. SR af den tidligere bekendtgørelse nr. 456 af 10. juli 1986 om afgiftsberigtigelse af elektricitet til opvarmning af helårsboliger, er således indarbejdet i elafgiftsloven.

Opsamling

Da ingen af de 26 elopvarmede helårsboliger får leveret elektricitet via deres eget aftagenummer, og da det varmeproducerende fælles anlæg ikke har et selvstændigt aftagenummer, er betingelserne i elafgiftslovens § 6, stk. 3, nr. 2, ikke opfyldt.

Det er på den baggrund Skattestyrelsens opfattelse, at der ikke er mulighed for afregning med den lave elvarmeafgiftssats for nogen del af forbruget vedrørende de pågældende boligenheder.

Indstilling

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

Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, at Spørger ved at have udskiftet et naturgasfyr med et jordvarmeanlæg, der er tilsluttet to eldrevne varmepumper, lever op til de formål, der ligger til grund for elvarmesatsen i elafgiftsloven, samt lever op til de formål, der ligger til grund for lov nr. 2225 af den 29. december 2020 (udmøntning af dele af "Klimaaftale for energi og industri mv. 2020" mv.), hvor formålet er at reducere elvarmeafgiften væsentligt.

Begrundelse

Efter skatteforvaltningslovens § 21, stk. 1, kan enhver hos told- og skatteforvaltningen få et bindende svar på spørgsmål om den skattemæssige virkning for spørgeren af en disposition, når told- og skatteforvaltningen i øvrigt har kompetence til at afgøre spørgsmålet. Det kan være om en disposition, som spørgeren har foretaget eller påtænker at foretage.

Spørgsmål 2 handler om, hvorvidt Spørgers handling lever op til visse formål, der ligger til grund for elafgiftsloven.

Da spørgsmål 2 ikke vedrører de skatte- eller afgiftsmæssige virkninger af en disposition, som Spørger har foretaget eller påtænker at foretage, kan Spørger ikke få et bindende svar på spørgsmål 2.

Indstilling

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

Spørgsmål 3

Såfremt spørgsmål 1 besvares bekræftende, ønsker Spørger bekræftet, at opgørelsen af elforbruget skal foretages således, at Spørgers samlede elforbrug skal ses relativt i forhold til de XX boligenheder, således at vurderingen af, om grænsen på 4.000 kWh årligt pr. boligenhed er opnået, vurderes i forhold til det for Spørger samlede elforbrug for XX boligenheder x 4.000 kWh/boligenhed = XX. 000 kWh, forstået på den måde, at det afgørende for, om interessentskabet er berettiget til at betale elafgift i henhold til satsen for elvarme er, om interessentskabet har et samlet elforbrug, der overstiger XX. 000 kWh årligt.

Begrundelse

Da Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 1 ikke besvares bekræftende, da der hverken er aftagernumre på de enkelte boligenheder eller selvstændigt aftagernummer for det varmeproducerende fællesanlæg, er der ikke grundlag for at besvare spørgsmål 3. På den baggrund bør spørgsmål 3 anses for bortfaldet.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 3 besvares med "Bortfalder".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstillinger og begrundelser.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Lovbekendtgørelse nr. 1321 af den 26. august 2020, som ændret ved lov nr. 2225 af den 29. december 2020, § 6 (uddrag):

Stk. 1. Af forbrug af elektricitet i ferielejligheder til eget brug, sommerhuse og helårsboliger, der opvarmes ved elektricitet, betales en afgift på 0,8 øre pr. kWh af den del af forbruget, der overstiger 4.000 kWh årligt. Af andet forbrug af elektricitet betales en afgift på 85,9 øre pr. kWh (2015-niveau) til og med den 31. december 2022, 82,9 øre pr. kWh (2015-niveau) fra og med den 1. januar 2023 til og med den 31. december 2023, 81,9 øre pr. kWh (2015-niveau) fra og med den 1. januar 2024 til og med den 31. december 2024 og 76,0 øre pr. kWh (2015-niveau) fra og med den 1. januar 2025.

Stk. 3. Det er en forudsætning for anvendelsen af stk. 1, 1. pkt., at følgende betingelser er opfyldt:

1) Boligenheden er opført i Bygnings- og Boligregistret som elopvarmet ferielejlighed til eget brug, sommerhus eller helårsbolig.

2) Elektriciteten er udleveret til et aftagenummer, som kun vedrører boligenheden, der opfylder betingelsen nævnt i nr. 1, eller til et varmeproducerende fælles anlæg, der udelukkende forsyner boligenheder, der er opført i Bygnings- og Boligregistret som elopvarmede ferielejligheder til eget brug, elopvarmede sommerhuse eller elopvarmede helårsboliger.

I bekendtgørelse nr. 1010 af den 24. oktober 2012 om ajourføring af Bygnings- og Boligregistret (BBR), § 9, stk. 1, står der:

"Ved en bolig- eller erhvervsenhed forstås et sammenhængende areal i en bygning med selvstændig adgang fra en opgang/indgang. Bolig-

eller erhvervsenheden skal være afgrænset og fysisk adskilt fra andre bolig- eller erhvervsenheder."

Forarbejder

Forudsætningerne i elafgiftslovens § 6, stk. 3, blev indført ved § 1, nr. 5, i lov nr. 578 af den 4. maj 2015. I bemærkningerne til lovforslaget står der blandt andet (Skattestyrelsens understregning):

"Efter det gældende stk. 3 i § 6 fastsætter skatteministeren regler for opgørelsen af den afgiftspligtige mængde el efter stk. 1 og 2. Det foreslås i nr. 5, at denne bemyndigelse til skatteministeren ophæves.

I medfør af det gældende stk. 3 har skatteministeren udstedt bekendtgørelse nr. 456 af 10. juli 1986 om afgiftsberigtigelse af elektricitet til opvarmning af helårsboliger. Bekendtgørelsen fastsætter, hvilke betingelser, som skal være opfyldt, for at elvarmesatsen kan finde anvendelse.

Det fremgår bl.a. af bekendtgørelsen, at for at el til helårsboliger kan afgiftsberigtiges efter elvarmesatsen, skal boligenheden være registreret i Bygnings- og Boligregistret (BBR) som elopvarmet helårsbolig. Det vil sige, at boligen skal være registreret i BBR som en boligenhed, hvor elopvarmning er hovedvarmekilden. Elvarmesatsen anvendes også for elektricitet, som forbruges i erhvervslokaler, der har en installation (elmåler) fælles med en elopvarmet helårsbolig. Det gælder f.eks. en helårsbolig, hvorfra der også drives erhverv. Med det foreslåede nr. 5 indsættes et nyt stk. 3 i § 6, som indebærer, at det tilsvarende indsættes i elafgiftsloven som nr. 1 i det nye stk. 3.

…

Med det foreslåede [§ 6,] *stk. 3, nr. 2,* foreslås endvidere, at det indsættes som en betingelse for anvendelse af elvarmesatsen, at elektriciteten til elvarmesats leveres til et aftagenummer, som kun omfatter den enkelte forbruger, hvis boligenhed er registreret i BBR som elopvarmet helårsbolig. Engrosmodellen isoleret set udelukker ikke, at der vil kunne være tilfælde, hvor flere forbrugere aftager el via det samme aftagenummer eller, hvor en forbruger har flere aftagenumre med registrering af forskellige forbrug, som aggregeres på fakturaen. Den foreslåede betingelse skal medvirke til at sikre, at det er de rigtige forbrugere, som faktisk forbruger elektricitet med elvarmesats. Elektricitet, som udleveres til et varmeproducerende fælles anlæg, som forsyner udelukkende elopvarmede helårsboliger i BBR med varme, kan dog leveres efter regler for elvarmesatsen. Dermed fastholdes den hidtidige praksis på området, jf. Skatterådets afgørelse SKM 2013.752. SR."

I forbindelse med, at elopvarmede sommerhuse og ferielejligheder til eget brug også blev omfattet af ordningen i elafgiftslovens § 6, stk. 1, ved § 1 i lov nr. 85 af den 30. januar 2019, står der blandt andet følgende i bemærkningerne (Skattestyrelsens understregning):

"Det foreslås, at elvarmesatsen for elopvarmede helårsboliger, der følger af elafgiftslovens § 6, stk. 1, 1. pkt., skal finde tilsvarende anvendelse for forbrug af elektricitet i ferielejligheder til eget brug og sommerhuse, der opvarmes ved elektricitet.

Det foreslås, at der skal gælde tilsvarende betingelser for de ferielejligheder til eget brug og sommerhuse, der foreslås omfattet af satserne i elafgiftslovens § 6, stk. 1, 1. pkt. Det foreslås således, at sommerhuset eller ferielejligheden skal være registreret i Bygnings- og Boligregistret som elopvarmet ferielejlighed til eget brug eller sommerhus for at anvende de satser, der følger af elafgiftslovens § 6, stk. 1, 1. pkt. Det vil ligeledes være en betingelse, at elektriciteten er udleveret til et aftagenummer, som kun vedrører ferielejligheden eller sommerhuset, eller til et varmeproducerende fælles anlæg, der udelukkende forsyner boligenheder, der er opført i Bygnings- og Boligregistret som elopvarmede ferielejligheder til eget brug eller sommerhuse.

…

Efter gældende ret betales der en nedsat afgiftssats (elvarmesatsen) på 25,3 øre pr. kWh for den del af elforbruget i helårsboliger, der opvarmes ved elektricitet, der overstiger 4.000 kWh årligt, jf. elafgiftslovens § 6, stk. 1. 1. pkt. Den normale elafgiftssats udgør 89,8 øre pr. kWh i 2015-niveau, jf. elafgiftslovens § 6, stk. 1, 3. pkt.

Det er således kun den del af elforbruget, der overstiger 4.000 kWh i et år, der er omfattet af den nedsatte elvarmesats.

Det er efter gældende ret en betingelse for anvendelse af elvarmesatsen, at boligen er opført i Bygnings- og Boligregistret som en elopvarmet helårsbolig, jf. elafgiftslovens § 6, stk. 3, nr. 1. Det er således afgørende, at boligenheden er registreret i Bygnings- og Boligregistret med elektricitet som opvarmningskilde. Det svarer til, at boligenheden har elvarmeinstallationer som hovedvarmekilde. Ved en elvarmeinstallation forstås f.eks. en elradiator, en elvarmekedel eller en eldrevet varmepumpe.

Det er derudover en betingelse for anvendelse af elvarmesatsen, at elektriciteten er udleveret til et aftagenummer, som kun vedrører den pågældende boligenhed eller til et varmeproducerende fælles anlæg, der udelukkende forsyner boligenheder, der er opført i Bygnings- og Boligregistret som elopvarmede helårsboliger, jf. elafgiftslovens § 6, stk. 3, nr. 2. Et aftagenummer er et unikt nummer, som bruges til at identificere elmålere."

Praksis

SKM2020. 196. SR handlede om, hvorvidt forudsætningerne for afregning med den lave rumvarmeelafgiftssats af forbrug i sommerhuse udover 4.000 kWh pr. år var opfyldt, når det enkelte elopvarmede sommerhus i en ejerforening på 100 huse ikke fik leveret elektriciteten via deres eget aftagernummer. Elforsyningen skete derimod via ejerforeningens to fælles hovedmålere (aftagernumre), der leverede elektriciteten videre til ejerforeningens sommerhuse via bimålere. Det var derfor ikke den enkelte bolig, der købte og afregnede el i forhold til elhandelsvirksomheden, men ejerforeningen. Der var endvidere ikke tale om et fælles varmeproducerende anlæg.

Skatterådet kunne ikke bekræfte at det enkelte elopvarmede sommerhus kunne få afgiftsreduktion på elforbrug, der oversteg 4.000 kWh årligt, idet der ikke var tale om et fælles varmeproducerende anlæg og ingen af de elopvarmede sommerhuse fik leveret elektriciteten via deres eget aftagenummer, var betingelserne i elafgiftslovens § 6, stk. 3, nr. 2, ikke opfyldt. Følgelig var der ikke er mulighed for afregning med den lave rumvarmesats af forbrug i sommerhuse over 4.000 kWh pr. år.

I SKM2013. 752. SR bekræftede Skatterådet, at den enkelte bolig kunne få afgiftsreduktion på elvarme for forbrug, der oversteg 4.000 kWh pr. bolig pr. år, selv om der kun var en fælles elmåler for ejerforeningens jordvarmeanlæg, således at det ikke er den enkelte bolig, der modtager og afregner elvarme overfor elleverandøren. Betingelserne for at anvende afgiftsreduktionen på elvarme er ændret siden SKM2013. 752. SR, se under "forarbejder" ovenfor.

Spørgsmål 2

Lovgrundlag

Lovbekendtgørelse nr. 635 af den 13. maj 2020 (skatteforvaltningsloven) med senere ændringer, § 21 (uddrag):

Stk. 1. Enhver kan hos told- og skatteforvaltningen få et bindende svar på spørgsmål om den skattemæssige virkning for spørgeren af en disposition, når told- og skatteforvaltningen i øvrigt har kompetence til

at afgøre spørgsmålet, jf. dog stk. 3. Det kan være om en disposition, som spørgeren har foretaget eller påtænker at foretage