

Udskriftsdato: 21. december 2025

AFG nr 9362 af 23/04/2024 (Gældende)

Godtgørelse af elafgift - elektricitet anvendt i varmepumper - varme til medlemmer i en ejerforening

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 23-2139282

Godtgørelse af elafgift - elektricitet anvendt i varmepumper - varme til medlemmer i en ejerforening

Spørger fremstiller ved anvendelse af elektricitet i varmepumper varme, der udelukkende leveres til Spørgers medlemmer.

Skatterådet kan bekræfte, at Spørger kan opnå godtgørelse af elafgift efter elafgiftslovens § 11, stk. 1 af elektricitet, der anvendes til fremstilling af varme i varmepumper, der udelukkende leveres til Spørgers medlemmer.

Skatterådsmøde 23. april 2024 - SKM2024.251.SR

Spørgsmål

1. Kan Spørger opnå godtgørelse af elafgift efter elafgiftslovens § 11, stk. 1 af elektricitet, der anvendes til fremstilling af varme i varmepumper, der leveres til Spørgers medlemmer?

Svar

1. Ja, se dog begrundelse.

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger er en ejerforening, der ejer og driver en varmecentral med dels en naturgasfyret varmtvandskedel og dels varmepumper. Ejerforeningen, der er momsregistreret, sælger al varmen, som produceres i kedelcentralen, til de x private husstande, der er medlemmer af ejerforeningen.

Varmecentralen har egen naturgasmåler og elmåler.

Der er i 2013 installeret en varmepumpe med jordvarmeslange i serie med kedlen. I 2022 er varmepumpernes effekt og jordvarmeslangernes længde væsentligt forøget.

Varmepumperne producerer nu næsten al den varme, der før 2013 blev produceret af kedlen. I et normalt år produceres ca. 97 % af den samlede varme af varmepumperne. Kedlens effekt er på 310 kW, mens varmepumpernes effekt er på 135 kW. Gaskedlen anvendes herefter kun i spidsbelastningsperioder.

Der er monteret målere for registrering af henholdsvis varmepumpens elforbrug og varmeproduktion.

Varmepumpen er installeret som led i et forsøgsprojekt under Dansk Energis Elforsk-program.

Spørgers repræsentant har i mail af 29. januar 2024 oplyst, at der bliver udstedt fakturaer med moms for forbruget af varme i de enkelte boliger, og at forbruget af varme i de enkelte boliger bliver opgjort ved måling, for så vidt angår de variable energiudgifter. De "faste" udgifter, såsom vedligeholdelse af anlæg, service mv. fordeles efter en fordelingsnøgle på grundlag af boligernes areal.

Der er fremlagt et eksempel på en årsopgørelse for varmeregnskabet for 2022 og budget for 2023 for en bolig i ejerforeningen:

<u>Årsopgørelse 2022</u>	<u>2022</u>	<u>Budget for 2023</u>
Andel i fællesudgifter	25.878 kr.	32.663 kr.
Elforbrug i garage mv.	0 kr.	0 kr.

Varmeafgift iflg. nedenstående specifikation	20.072 kr.	20.553 kr.
--	------------	------------

Varmeregnskab 2022

Forbrugsafgift (Mwh * pris)	12.825 kr.	11.941 kr.
Effektafgift (m ² * pris)	7.138 kr.	8.353 kr.
Abonnementsafgift	<u>110 kr.</u>	<u>238 kr.</u>
	20.072 kr.	20.533 kr.

(heraf moms 4.014 kr.)

Der er til opgørelsen fremlagt følgende specifikation:

<u>Grundoplysninger</u>	<u>2022</u>	<u>2023</u>
Forbrugsmålere		
- Start	56,588	
- Flytteaflysning	0	
- Slut	69,226	
Forbrug i året Mwh/m ³	12,638	13,462
Pris pr. Mwh/m ³	1.014,76 kr.	887,06 kr.
Boligareal, m ²	189,9	189,9
Effektafgift pr. m ² i boligareal pr. år	37,59 kr.	43,99 kr.
Abonnement pr. helår	109,56 kr.	238,10 kr.

SKAT har i bindende svar af henholdsvis 13. juni 2013 og 11. april 2018 svaret bekræftende på, at Spørger er omfattet af dagældende § 11, stk. 3, stk. 7. pkt. om godtgørelse af elafgift af elektricitet anvendt til rumvarme, varmt brugsvand og komfortkøling, når de i deres kedelcentral har installeret en varmepumpe i serie med den naturgasfyrede kedel.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Det er vores opfattelse, at spørgsmålet skal besvares med et "Ja".

Vi mener, at vi er omfattet af bestemmelserne i lov nr. 1321 af 26/08/2020 om godtgørelse af elafgiften af elektricitet anvendt til rumvarme, varmt brugsvand og komfortkøling.

I øvrigt henvises til "Den juridiske vejledning 2023-2", punkt E. A. 4.6.3.2, hvoraf fremgår, at godtgørelsen for perioden 1. juli - 31. december 2023 udgør 69,7 øre pr. kWh.

Spørgers repræsentant har i sit høringssvar anført følgende:

"Skattestyrelsens indstilling til det bindende svar er: "Ja, se dog begrundelse".

Vi har forstået, at svaret skal forstås på baggrund af, at der ikke er taget stilling til, om det er berettiget, at ejerforeningen er momsregistreret, samt om den momspligtige varmeproduktion i sin helhed er momspligtig.

Vi kan oplyse, at ejerforeningen kun er momspligtig vedrørende varmeproduktionen, som i sin helhed leveres til ejerforeningens 42 boliger og nogle fælles faciliteter, hvortil kun ejerforeningens medlemmer har adgang.

Vi skal derudover oplyse, at kun elafgift der indgår i det elforbrug, der medgår til varmeproduktionen, er omfattet af ansøgningen om bindende svar. Elafgift vedrørende elforbrug til gadelys mv. registreres særskilt og godtgøres ikke."

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Det ønskes bekræftet, at Spørger kan opnå godtgørelse af elafgift efter elafgiftslovens § 11, stk. 1 af elektricitet, der anvendes til fremstilling af varme i varmepumper, der leveres til Spørgers medlemmer.

Begrundelse

Efter elafgiftslovens § 11, stk. 1 kan virksomheder, der er registreret efter merværdiafgiftsloven, bortset fra de nævnte tilfælde i stk. 2, få tilbagebetalt afgiften efter denne lov af den af virksomheden forbrugte afgiftspligtige elektricitet.

Derudover fremgår det af elafgiftslovens § 11, stk. 5, at afgiften af elektriciteten tilbagebetales efter stk. 1, i samme omfang, som virksomheden har fradragsret for indgående merværdiafgift af elektriciteten.

Godtgørelsen nedsættes med 0,4 øre pr. kWh, jf. elafgiftslovens § 11 c, stk. 1.

Det lægges til grund, at Spørger er momsregistreret og er forpligtet til at være momsregistreret, i henhold til momslovens § 47, stk. 1, hvorefter det fremgår, at afgiftspligtige personer der driver virksomhed med levering af varer og ydelser, skal anmelde deres virksomhed til registrering, og at Spørger har fuld fradragsret for indgående merværdiafgift af den af Spørger til varmeleverancen forbrugte elektricitet. I den forbindelse lægges det også til grund, at fakturaerne for leveret varme til de enkelte boliger er inkl. moms.

På den baggrund er det Skattestyrelsens vurdering, at Spørger kan opnå godtgørelse af elafgift efter elafgiftslovens § 11, stk. 1 og stk. 5 og § 11 c, stk. 1 af elektricitet, der anvendes til fremstilling af varme i varmepumper, der leveres til Spørgers medlemmer.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmålet besvares med "Ja, se dog begrundelse".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Lovgrundlag

Elafgiftsloven - lovbekendtgørelse nr. 1284 af 3. november 2023 med senere ændringer

§ 11, stk. 1

Virksomheder, der er registreret efter merværdiafgiftsloven, kan bortset fra de nævnte tilfælde i stk. 2 få tilbagebetalt afgiften efter denne lov af den af virksomheden forbrugte afgiftspligtige elektricitet, herunder den afgiftspligtige elektricitet, som en udlejer af havneplads forsyner sine lejeres medbragte lystfartøjer med uden særskilt betaling, og den afgiftspligtige elektricitet, som en udlejer af campingplads forsyner sine lejeres medbragte campingenheder og køretøjer med uden særskilt betaling.

§11, stk. 5

Afgiften tilbagebetales efter stk. 1 og stk. 3, 2. pkt., i samme omfang, som virksomheden har fradragsret for indgående merværdiafgift af elektricitet eller varme. Tilbagebetaling omfatter dog ikke afgift af energi i relation til aktiviteter nævnt i momslovens § 37, stk. 7 og 8. Til dokumentation af tilbagebetalingsbeløbet skal virksomheden kunne fremlægge fakturaer eller særskilte opgørelser, hvoraf størrelsen af afgiften fremgår, jf. § 11 a, stk. 9.

§ 11 c, stk. 1

Tilbagebetalingen af afgift efter § 11 nedsættes med 0,4 øre pr. kWh, dog med undtagelse af tilbagebetaling, der ydes efter § 11, stk. 3, 2. pkt.

Forarbejder

Forslag nr. 90 af 12. november 2020 til lov om ændring af bl.a. lov om afgift af elektricitet

Den nuværende affatning af elafgiftslovens § 11, stk. 1 blev med virkning pr. 1. januar 2021 indsat i lov om afgift af elektricitet, jf. lovbekendtgørelse nr. 1321 af 26. august 2020, ved § 1, nr. 4 i lov nr. 2225 af 29. december 2020.

Der fremgår af under afsnit 2.1. "Lempelse af elvarmeafgiften" i lovforslaget dertil, følgende:

"2.1.1. Gældende ret

Efter gældende ret skal der betales elafgift af elektricitet, som forbruges her i landet. Elafgiften er differentieret i forhold til, hvad forbruget af elektricitet er anvendt til. Der skelnes mellem tre anvendelsesområder: almindeligt elforbrug, elektricitet anvendt til rumvarme m.v. og elektricitet anvendt til proces, og elafgiftens størrelse afhænger af, hvilken type af forbrug, der er tale om.

Af almindeligt elforbrug, f.eks. husholdningers elforbrug, betales den almindelige elafgift, som i 2020 udgør 89,2 øre pr. kWh. Helårsboliger, sommerhuse og ferielejligheder til eget brug, der er elopvarmede, kan betale en nedsat elvarmeafgift, når forbruget af elektricitet overstiger 4.000 kWh årligt, jf. § 6, stk. 1, 1. pkt., i lov om afgift af elektricitet (herefter elafgiftsloven). Elvarmeafgiften udgør 21,0 øre pr. kWh i 2020 og vil i 2021 udgøre 15,8 øre pr. kWh. Satsen er baseret på et grundbeløb, der er fastsat i 2015-niveau. Satsen er med undtagelse af 4,6 øre pr. kWh reguleret årligt efter udviklingen i nettoprisindekset, jf. elafgiftslovens § 6, stk. 2, jf. § 32 a i lov om energiafgift af mineralolieprodukter m.v. (herefter mineralolieafgiftsloven).

Dette indebærer, at afgiftsniveauet stiger i takt med øvrige prisstigninger. Det er alene den del af satsen, der ligger ud over 4,6 øre pr. kWh, der reguleres, jf. elafgiftslovens § 6, stk. 2.

Derudover finder den nedsatte elvarmeafgift også anvendelse for momsregistrerede virksomheder, idet momsregistrerede virksomheder efter elafgiftslovens § 11, stk. 3, 7. pkt., kan få tilbagebetalt afgift af elektricitet ned til elvarmesatsen for elektricitet anvendt til rumvarme, komfortkøling og varmt brugsvand. Denne afgift kaldes for rumvarmeafgift. Det gælder bl.a. afgiftspligtig elektricitet, som forbruges i vandvarmere, varmepumper til opvarmning af brugsvand, elektriske radiatorer, strålevarmeanlæg, varmeblæsere, konvektionsovne, varmepumper og lignende anlæg, der anvendes til fremstilling af rumvarme.

Endelig har momsregistrerede virksomheder mulighed for at få tilbagebetalt elafgiften ned til 0,4 øre pr. kWh for forbrug anvendt til procesformål, jf. elafgiftslovens § 11, stk. 1. Denne afgift kaldes for procesafgift. Virksomheder, der er omfattet af elafgiftslovens bilag 1, kan ikke få tilbagebetalt elafgiften for elektricitet anvendt til procesformål, og betaler derfor den almindelige elafgift for elektricitet anvendt til procesformål. Disse virksomheder har dog ligesom andre momsregistrerede virksomheder mulighed

for at få tilbagebetalt afgift af elektricitet ned til elvarmesatsen for elektricitet anvendt til rumvarme, komfortkøling og varmt brugsvand, jf. elafgiftslovens § 11, stk. 3, 7. pkt.

2.1.2. Den foreslåede ordning

Det foreslås at nedsætte elvarmeafgiften fra 15,8 øre pr. kWh i 2021 til 0,8 øre pr. kWh for private husholdninger. Det foreslås at nedsætte momsregistrerede virksomheders rumvarmeafgift fra 15,8 øre pr. kWh i 2021 til 0,4 øre pr. kWh. Nedsættelsen af afgiftssatserne vil medføre, at afgiftssatserne vil svare til minimumssatserne fastsat i Rådets direktiv 2003/96/EF af 27. oktober 2003 om omstrukturering af EF-bestemmelserne for beskatning af energiprodukter og elektricitet (energibeskatningsdirektivet).

Det foreslås desuden at ophæve indekseringen af elvarmeafgiften for sikre, at afgiftssatserne altid vil svare til minimumssatserne i energibeskatningsdirektivet.

Efter det foreslåede vil afgifterne af rumvarme m.v. og procesforbrug blive ens, og der vil derfor ikke længere være behov for afgift på elbaseret overskudsvarme. Som konsekvens heraf foreslås det at ophæve reglerne for overskudsvarmeafgift for elbaseret overskudsvarme."

Derudover fremgår der af bemærkningerne til lovens § 1, nr. 5 følgende:

"Til nr. 5

Efter gældende ret ydes der som udgangspunkt ikke tilbagebetaling af elafgift for afgiftspligtig elektricitet og varme, som forbruges til opvarmning, komfortkøling og varmt brugsvand, herunder varme, som leveres fra virksomheden, jf. elafgiftslovens § 11, stk. 3, 1., 3. og 4. pkt.

Efter gældende ret ydes der dog tilbagebetaling af elafgift for afgiftspligtig elektricitet til formål, som er nævnt i elafgiftslovens § 11, stk. 3, 1., 3. eller 4. pkt., nedsat med satsen, der følger af elafgiftslovens § 6, stk. 1, 1. pkt., jf. § 11, stk. 3, 7. pkt.

Dette medfører, at momsregistrerede virksomheder har mulighed for delvis tilbagebetaling af elafgift for momsregistrerede virksomheder, der har anvendt afgiftspligtig elektricitet til f.eks. vandvarmere, varmepumper til opvarmning af brugsvand, elektriske radiatorer, komfortkøling m.v. svarende til elvarmeafgiften. Den del af elafgiften, der ikke kan ydes tilbagebetaling for, udgør rumvarmeafgiften. Det medfører, at momsregistrerede virksomheder betaler rumvarmeafgift af forbrug af elektricitet anvendt til rumvarme, varmt brugsvand og komfortkøling. Rumvarmeafgiften svarer til elvarmeafgiften, og udgør i 2020 21,0 øre pr. kWh, og vil i 2021 udgøre 15,8 øre pr. kWh.

Det foreslås at ophæve stk. 3, 1.-9. pkt., da der ikke længere vil være behov for reglerne om momspligtige virksomheders delvise tilbagebetaling af elafgift af elektricitet forbrug til rumvarme m.v., da momsregistrerede virksomheders rumvarmeafgift foreslås lempet fra 15,8 øre pr. kWh i 2021 til 0,4 øre pr. kWh svarende til EU's minimumssatser i energibeskatningsdirektivet.

Det vil medføre, at momsregistrerede virksomheder vil skulle betale det samme i afgift af deres afgiftspligtige forbrug af elektricitet, der anvendes til procesformål og rumvarme m.v."

Praksis

Den juridiske vejledning 2024-1 - E. A. 4.6 Godtgørelse af energiafgifter og CO2-afgift

E. A. 4.6.12 Ingen godtgørelse af afgift

E. A. 4.6.12.1 Regel og lovgrundlag

"Varme mv. der leveres

Virksomheder, der fremstiller varme, damp mv., fx fjernvarmeværker og kraftvarmeværker, kan ikke opnå afgiftsgodtgørelse for varer, der anvendes til fremstilling af varme mv. Se GASAL § 10, stk. 4, 1. pkt., KULAL § 8, stk. 3, 1. pkt., og MINAL § 11, stk. 4, 1. pkt.

Dette gælder ikke for elektricitet, når producenter opfylder betingelserne for godtgørelse. Se ELAL § 11, stk. 1 og 5."