

# Hvem skal så betale?

Ifølge en afgørelse fra Energitilsynet er skat ikke som udgangspunkt en nødvendig omkostning, der kan indregnes i varmeprisen. Men hvem skal så betale?



## SKATTEPLIGT

Af afdelingsleder Lone Hansen,  
Dansk Fjernvarme

Energitilsynet har i en afgørelse for nylig tilkendegivet, at det er udgangspunktet, at skattebetalinger ikke kan indregnes i varmeprisen.

Det fremgår også af afgørelsen, at hvis et varmeværk ønsker at indregne omkostningen til skat, kan fravigelser fra udgangspunktet kun ske ved en konkret stillingtagen til fremlagt dokumentation. Det er en særdeles stram fortolkning af varmeforsyningslovens prisbestemmelser. Afgørelsen vækker undren al den stund, at en konkret skattebetaling formentlig meget sjældent kan defineres som en egentlig uønsket omkostning.

Konsekvensen af, at Energitilsynet ikke ser skat som en nødvendig omkostning, er, at skatten ikke kan indregnes i varmeprisen.

Det betyder, at ejerne af varmeforsyningen selv må betale skatteomkostningen. For de skattepligtige selskaber, er det selskabskapitalen, der i givet fald skal dække skatteomkostningen, og hvis der ikke er kapital til det, kan selskabets ejere (andels-havere/aktionærer) vælge at indskyde yderligere midler, eller selskabet må gå konkurs. Som omtalt i lederen på side 3 er Dansk Fjernvarmes holdning, at det er helt uholdbart.

Med afgørelsen i hånden er det i alle tilfælde værd at reflektere lidt over, hvad der kendetegner en nødvendig omkostning. Det er grundlaget for, at ledelsen på fjernvarmeværket selv kan vurdere, om en given omkostning



Skattebetalinger kan som udgangspunkt ikke indregnes i varmeprisen. Det viser en afgørelse fra Energitilsynet. Men hvis ikke skatten kan indregnes i varmeprisen på linje med andre af værketets omkostninger, hvem skal så egentlig betale regningen? Foto: Flemming L. Rasmussen.

vil være indregningsberettiget som en nødvendig omkostning.

### Nødvendige omkostninger

Varmeforsyningslovens prisbestemmelser trådte i kraft 1. marts 1981.

Før den tid var varmeområdet omfattet af de generelle bestemmelser i monopolloven samt pris- og avance-loven, men det gjaldt kun de private varmeforsyninger. De kommunale varmeværker var reguleret efter almindelige kommunalretlige regler.

I den første udgave af varmeforsyningsloven stod der blot, at der i priserne for varme kunne indregnes omkostninger til brændsel, lønninger og andre driftsomkostninger, administration og salg samt forrentning af fremmedkapital.

Herudover kunne driftsmæssige afskrivninger, henlæggelser og forrentning af indskudskapital indregnes. Med denne bestemmelse blev hvile-i-sig-selv princippet for fjernvarmen lovfæstet.

Af bemærkningerne til det oprindelige lovforslag er det værd at notere sig, at "§ 26 fastslår hvilke udgifter, der kan indregnes ved beregningen af priser.

Der sikres således dækning for "nødvendige udgifter". Det er i al sin enkelhed, hvad der var behov for, da prisbestemmelserne blev indført, og hvad der stadig lyder som dækkende. Samtidig med, at prisbestemmelserne blev indført, blev der nedsat et gas- og varmeprisudvalg, der skulle varetage tilsynsopgaven. Denne opgave

er i dag videreført af Energitilsynet, der som første instans forholder sig til, om en omkostning er nødvendig.

Det er ledelsen på det enkelte fjernvarmeværk, der allerførst skal overveje, om en given omkostning er nødvendig for fjernvarmeleverancerne. Energitilsynet kan så efterfølgende give et pålæg om, at en omkostning ikke er indregningsberettiget, fordi den anses for at være unødvendig.

Set i lyset af antallet af fjernvarmeværker og de 1,6 millioner fjernvarmebrugere er der meget få afgørelser om indregning af omkostninger.

De fleste afgørelser baserer sig på deling af omkostninger i fællesanlæg, eksempelvis forbrændingsanlæg, hvor omkostningerne skal deles mellem affaldsbehandling og varmeproduktion. Som det nu er tilfældet med en omkostning til skat, kan Energitilsynet via sine afgørelser tilkendegive, om en omkostning som udgangspunkt er indregningsberettiget, eller om der i det konkrete tilfælde skal indhentes en godkendelse.

Prisbestemmelserne er i dag at finde i varmemforsyningslovens § 20, der oplister de omkostninger, der kan indregnes i varmeprisen.

Energitilsynet fortolker varmemforsyningslovens prisbestemmelser snæ-

#### FAKTA

#### FAKTA

Ifølge varmemforsyningsloven omfatter omkostninger, der kan indregnes i varmeprisen, de nødvendige udgifter til:

- Energi
- Lønninger og andre driftsomkostninger
- Efterforskning
- Administration og salg
- Omkostninger som følge af pålagte offentlige forpligtelser samt finansieringsudgifter ved fremmedkapital og underskud fra tidligere perioder
- Driftsmæssige afskrivninger
- Henlæggelser til nyinvesteringer
- Forrentning af indskudskapital.

Kilde: *Varmeforsyningslovens § 20, stk. 1 og stk. 2.*

vert, idet det antages, at der er tale om en udtømmende liste over de udgifter/ omkostningsarter, som kan indregnes i fjernvarmepriserne.

Listen over, hvad der kan defineres som en nødvendig omkostning, er ajourført over tid. I 2000 blev der tilføjet en omkostningsart i form af ret til at indregne omkostninger som følge af pålagte offentlige forpligtelser. Umiddelbart kunne denne bestemmelse tænkes at give dækning for indregning af skat. Det fremgår dog af lovens forarbejder, at bestemmelsen sigter på udgifter som følge af krav til anlæggene efter anden lovgivning, for eksempel biomassepåbud,

og til finansiering af aktiviteter inden for energibesparelser.

Den snævre fortolkning af varmemforsyningslovens prisbestemmelser var blandt andet baggrunden for, at tilsynet i 2009 udtalte, at kompensation til et naturgasselskab som følge af en konvertering af naturgaskunder til fjernvarme, efter sekretariatets vurdering er en omkostningsart af en så specifik natur, at omkostningen ikke prismæssigt blot kan indfortolkes som eksempelvis "andre driftsomkostninger". En kompensation i forbindelse med udbygning af et fjern-

(Fortsættes næste side)

(Fortsat fra forrige side)

varmeområde kan dog anses for at være en delomkostning i projektets samlede omkostninger.

Det vil i praksis sige, at et kompensationsbeløb kan indgå i investeringen ved konverteringen og dermed blive indregnet som en afskrivning. Tilsynet bemærkede, at det er op til den projektgodkendende myndighed at afgøre, hvorvidt compensation er en nødvendig omkostning i et projektforslag.

### Periodisering efter varmesforsyningsloven

I prisbestemmelserne står der ikke noget om periodisering af omkostninger. Der skelnes heller ikke mellem udgifter og omkostninger - begge begreber anvendes.

Teoretisk kan der skelnes mellem en udgift, en udbetaling og en omkostning. Udgiften opstår, når der er en betalingsforpligtelse, mens det bliver til en udbetaling, når pengene fysisk overføres. Endelig er omkostningen en periodisering af udgiften.

Varmeforsyningsloven har dog ikke en egentlig definition af, om det er udgifter eller omkostninger, der kan indregnes i varmeprisen, men det har tilsynsmyndigheden tidligere fortolket.

Energitilsynet anførte i en afgørelse fra 2002, at indtægter og udgifter uanset betalingstidspunktet skal henføres til det år, det vedrører, baseret på almindelige regnskabsmæssige periodiseringsprincipper. Energitilsynet anfører også, at hverken varmesforsyningslovens prisbestemmelser eller lovbemærkninger til bestemmelserne tilsidesætter det grundlæggende regnskabsprincip i varmeprisberegningen.

### OMTALTE AFGØRELSER

### OMTALTE AFGØRELSER

30. januar 2006. Præstø Kraftvarmeværk. Klage fra Præstø Fjernvarme over omkostninger til husleje, renter og afskrivninger i regnskabet for år 2002 fra Præstø Kraftvarmeværk.

23. februar 2009. VEKS I/S. Kompensation for konvertering af naturgas-kunder til fjernvarme.

25. maj 2009. Øster Toreby Varmeværk. Indregning af kursgevinst/tab.

25. januar 2010. Spørgsmål om indregning af skat i varmepriserne.

Det er et godt fundament til at afgøre, hvornår en given omkostning skal indregnes i varmeprisen, og passer godt overens med princippet om, at hver forbruger betaler de omkostninger, der vedrører den aktuelle fjernvarmeleverance.

Det må også gælde for en omkostning til skat, idet den er direkte afledt af det skattemæssige resultat af aktiviteten.

Energitilsynet har i 2009 tilkendegivet, at et fjernvarmeværk ved prisfastsættelsen ikke kunne indregne urealiserede kursgevinster eller urealiserede kurstab på værdipapirer eller valutalån.

Begrundelsen er, at driftsomkostningsbegrebet alene omfatter forventede omkostninger, der vil blive afholdt i eller (som for afskrivninger) kan henføres direkte til det enkelte budgetår.

De omkostninger, der kan indregnes, skal samtidig være direkte omkostninger vedrørende værket og dets produktion. I den konkrete sag blev de realiserede kurstab anset for at være indregningsberettigede som en nødvendig omkostning.

### Kan skatten undgås?

Det fremgår af sagsfremstillingen i den aktuelle afgørelse om indregning af skat, at virksomhederne altovervejende kan handle således, at der ikke opstår en egentlig omkostning, men at skattepligten blot kan ses som reguleringer i regnskabet. Det kræver et endog meget langt perspektiv at nå til den konklusion. Faktum er, at der er mange forhold, der kan medføre en større skattepligtig indkomst.

Et par eksempler fra fjernvarmeværkernes dagligdag illustrerer problematikken:

Efter varmesforsyningsloven har fjernvarmeværket ret til at indregne henlæggelser til investeringer som en omkostning i varmeprisen. Denne ret har de ikke efter de skattemæssige regler, og derfor vil henlæggelserne alt andet lige medføre skattebetaling. Fjernvarmeværket kan selvfølgelig undlade at bruge henlæggelsesreglerne, for derved at undgå et overskud.

Det forekommer dog noget bagvendt, at det alene er en forventning om, at en skatteomkostning ikke kan indregnes i varmeprisen, der er styrende for valget af finansiering af investeringer. Specielt når der her tages i betragtning, at der er tale om hvile-i-sig-selv virksomheder. Her bør det ikke være skattemotiver, der er styrende for aktiviteten.

Et andet eksempel er opkrævning af tilslutningsbidrag. Efter afskrivningsbestemmelserne i varmesforsyningsloven skal tilslutningsbidrag modregnes i årets investering, inden beregning af afskrivningerne. Efter skattelovgivningen skal tilslutningsbidragene ind-

### KILDER

### KILDER

Prisbestemmelser og myndighedskompetencer – redegørelse udarbejdet af Bent Ole Gram Mortensen, december 2001.

Varmeforsyningsloven med kommentarer, 2004, af Bent Ole Gram Mortensen og Pernille Aagaard Truelsen, Thomson.

Varmeforsyningsloven med kommentarer, 2004, af Klavs Gravesen, Christine Ravnholt Hartmann og Kamma Eilschou Holm Jonassen, DJØF forlag.

tægtsføres i opkrævningsåret. Fjernvarmeværket kan vælge at følge det skattemæssige periodiseringsprincip, når prisregnskabet skal opgøres, men så giver det ikke særlig god mening at opkræve tilslutningsbidraget som en finansiering af investeringen, idet beløbet straks tilbagebetales til alle varmemeforbrugere.

Endnu et forhold er periodisering af skatten, idet fremrykkede skattemæssige afskrivninger kan udskyde en skattebetaling, men den undgås ikke. Hvis de skattemæssige afskrivninger fremrykkes, svarer det til, at de nuværende forbrugere låner skatteværdien af afskrivningerne af de kommende forbrugere.

Det er ikke et princip, som følger den alment gældende praksis om, at den enkelte forbruger betaler den omkostning, som forbrugeren er årsag til. Og det afviger fra principperne i tidligere afgørelser om periodisering. Det logiske vil derfor

være, at både aktuel skat til betaling og udskudt skat indregnes som en nødvendig omkostning ved at drive et skattepligtigt fjernvarmeværk.

Det bør være udgangspunktet, så fjernvarmeværkerne ved, hvad de har at rette sig efter, allerede når budgetterne lægges, og dermed ikke er afhængige af en sagsbehandling i Energitilsynet.

Energitilsynets opgave er via tilsyn med anmeldte budgetter og priseftervisninger at sikre, at varmepriserne ikke er urimelige eller i strid med prisbestemmelserne. Det er en funktion, der ikke kan undværes, idet fjernvarmeværkerne har monopol. Men det skal sikres, at Energitilsynets ressourcer bruges så effektivt som muligt.

#### **Ændring af varmemeforsyningsloven**

Man kan spørge sig selv, om et skattepligtigt fjernvarmeværk kan undgå at betale skat. Svaret er klart: Ja. I hvert fald hvis fjernvarmeværket ellers kan

lade være med at levere varme og det er næppe det ønskede resultat.

Heldigvis er en ændring af varmemeforsyningsloven på vej. Hvis den bliver vedtaget, får Klima- og energiministeren beføjelser til at fastsætte regler om indregning af yderligere udgifter og omkostninger end de, der er listet i varmemeforsyningslovens § 20, stk. 1. Det betyder i praksis, at der skal udarbejdes en bekendtgørelse, hvoraf fremgår, at Energitilsynet kan godkende indregning af omkostninger til blandt andet skat.

Tilbage er at håbe, at bekendtgørelsen tager udgangspunkt i den virkelighed, som fjernvarmeværkerne er en del af. Dermed kan det blive de rigtige forbrugere, der skal afholde den skatteomkostning, som samfundet har pålagt, og ikke en gruppe af fremtidige fjernvarmeforbrugere, der hænger på en skattebyrde.

lh@danskfjernvarme.dk