

PwC
Att.: Arne Frederiksen / Morten K. Nielsen
Toldbuen 1
4700 Næstved

Nordjylland
Sagscenter Erhverv

Østbanegade 123
2100 København Ø

Telefon 72 22 18 18
E-mail via www.skat.dk/kontakt
www.skat.dk

8. marts 2012

J.nr. 12-037990, W07464
CVR-nr. 69 99 57 13

Udkast til bindende svar

I har som repræsentant for Næstved Varmeværk A.m.b.a. CVR-nr. 69 99 57 13 anmodet om bindende svar på følgende

Spørgsmål:

1. Kan SKAT bekræfte, at Næstved Varmeværk fortsat vil være skattefritaget efter selskabsskattelovens § 3 stk. 1, nr. 4, hvis Næstved Varmeværk A.m.b.a. jf. nedenfor udfører administrative og tekniske ydelser uden overskud for andre fjernvarmeværker.
2. Såfremt SKAT ikke kan svare bekræftende på spørgsmål 1, kan SKAT så bekræfte at Næstved Varmeværk A.m.b.a. fortsat vil være skattefritaget efter selskabsskattelovens § 3 stk. 1, nr. 4, hvis de pågældende administrative og tekniske medarbejdere ansættes på deltid i flere fjernvarmeværker, og Næstved Varmeværk A.m.b.a. opkræver en omkostningsbestemt husleje, i det omfang de pågældende medarbejdere udfører arbejde for andre værker, fra Næstved Varmeværk A.m.b.a.'s lokaler.
3. Såfremt SKAT ikke kan svare bekræftende på spørgsmål 2, kan SKAT så bekræfte, at Næstved Varmeværk A.m.b.a. fortsat vil være skattefritaget efter selskabsskattelovens § 3 stk. 1, nr. 4, hvis de pågældende administrative og tekniske medarbejdere ansættes på deltid i flere fjernvarmeværker, og Næstved Varmeværk A.m.b.a. undlader at opkræve husleje, idet omfang de pågældende medarbejdere udfører arbejdet for andre værker, fra Næstved Varmeværk A.m.b.a.'s lokaler.
4. Såfremt SKAT ikke kan svare bekræftende på spørgsmål 3, kan SKAT så bekræfte, at Næstved Varmeværk A.m.b.a. fortsat vil være skattefritaget efter selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 4, hvis de pågældende administrative og tekniske medarbejdere ansættes på deltid i flere fjernvarmeværker, og udfører arbejdet fra de respektive værkers lokaler.

Svar:

1. Nej
2. Nej
3. Ja
4. Bortfalder

Se SKATs begrundelse for svaret nedenfor.

Anmodningens dato mv.

Anmodningen er dateret den 03-02-2012.
Gebyret er registreret indbetalt den 07-02-2012.

Faktiske forhold

Næstved Varmeværk A.m.b.a. har med et andet lokalt fjernvarmeværk drøftet mulighederne for at effektiviserer de administrative og tekniske opgaver for varmeværkerne, med her blik på at nedbringe den samlede omkostning hertil, hvilket vil medføre lavere varmepriser for forbrugerne pga. ”hvile i sig selv” princippet i varmeforsyningsloven.

Det påtænkes gennemført ved, at en del af det andet værks administration og tekniske opgaver udføres af personale ansat hos Næstved Varmeværk A.m.b.a., og at Næstved Varmeværk A.m.b.a., opkræver en omkostningsdækkende betaling herfor. Således vil Næstved Varmeværk A.m.b.a. ikke have overskud på denne aktivitet. Fordelen for værkerne under et vil være bedre udnyttelse af medarbejderkapaciteten, især fordi det andet værk er betydeligt mindre, og dermed ikke kan beskæftige tilsvarende administrative og tekniske medarbejdere fuldt ud.

Det andet lokale fjernvarmeværk er ligeledes skattefritaget efter selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 4, men det påtænkes fremover også at indgå en lignende aftale med et eller flere skattepligtige kraftvarmeværker samt flere skattefritagne fjernvarmeværker. Der vil alene blive tale om samarbejde med værker omfattet af varmeforsyningsloven.

Alternativt til ovenstående er det drøftet at foretage en opsplitning af de pågældende medarbejders ansættelse således, at de ansættes på deltid i de enkelte værker, i samme forholdsmæssige forhold som de udfører arbejde for de enkelte værker. Dette vil administrativt være noget mere besværligt og anses derfor for mindre hensigtsmæssigt, ligesom det vil rejse spørgsmålet, om eventuel omkostningsbestemt husleje vil medføre skattepligt for Næstved varmeværk A.m.b.a. Dette er baggrunden for spørgsmål 2 til 4, som alene er stillet for at få SKATs holdning til disse alternativer, såfremt SKAT svarer benægtende til spørgsmål 1.

Jeres opfattelse og begrundelse herfor

Ønsket besvarelse

1. Ja
2. Bortfalder
3. Bortfalder
4. Bortfalder

Sondringen mellem aktiviteter der medfører skattepligt, og aktiviteter der kan udføres indenfor rammerne af selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 4, kan afgøres efter definitionerne i selskabsskattelovens § 1, stk. 4 og cirkulære nr. 136 af 7. november 1988, punkt 52. det fremgår heraf, at alene erhvervsmæssig virksomhed medfører skattepligt. Idet ydelserne skal afregnes til kostpris, uden nogen form for fortjeneste for Næstved varmeværk A.m.b.a., er det vores opfattelse, at der ikke er tale om erhvervsmæssig virksomhed, men en omkostningsfordeling mellem de pågældende værker.

Uanset, at selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 4 skal fortolkes indskrænkende, er det derfor vores opfattelse, at den påtænkte udførelse af administrative og tekniske ydelser ikke vil medføre, at skattefritagelsen ophører.

SKATs begrundelse for svaret

Reglerne om skattefritagelse for fjernvarmeværker fremgår af selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 4, som har følgende ordlyd:

Undtaget fra skattepligten er:

...

4) Havne, herunder lufthavne, der er åbne for offentlig trafik, samt gas- og fjernvarmeværker, når adgangen til leverance fra værket står åben for alle inden for det område, hvori værket arbejder, alt for så vidt havnens eller værkets indtægter, bortset fra normal forrentning af en eventuel indskudskapital, ifølge vedtægtsmæssig bestemmelse udelukkende kan anvendes til havnens eller værkets formål. Betingelserne i 1. pkt. er opfyldt, selv om en havn eller lufthavn udøver aktivitet, der falder uden for formålet, såfremt disse aktiviteter udøves i et skattepligtigt datterselskab.

...

Ifølge noten i Karnov betyder bestemmelsen, at aktiviteten »udelukkende« skal være af den pågældende art. Er der andre aktiviteter er bestemmelsen ikke opfyldt med den konsekvens at skattefriheden ikke kan opretholdes.

Bestemmelsen er uddybet nærmere i **Den juridiske vejledning 2012-1, afsnit C.D.1.3.1**, hvor følgende anføres:

Ad. E Gas - og fjernvarmeværker

Det er en betingelse, at alle inden for værkets område kan få leverance fra værket. En vindmøllepark er anset for omfattet af bestemmelsen. Værkets indtægter må ifølge vedtægtsmæssige bestemmelser udelukkende anvendes til værkets formål. Dog må der ske en normal forrentning af en eventuel indskudskapital. Disse værker er ikke omfattet af bestemmelsens sidste pkt. om at aktivitet, der falder uden for formålet, kan udøves via et datterselskab. Gas- og fjernvarmeværker er i følge SEL § 3, stk. 6, fritaget fra skattepligten, uanset at det i § 3, stk. 1, nr. 4, nævnte krav om vedtægtsmæssig bestemmelse ikke er opfyldt. Dette dog alene såfremt det må anses for udelukket at ændre værkets vedtægter. Det er en betingelse, at der ved likvidation af foretagendet ikke udloddes mere end den indskudte kapital, og at foretagendet overholder den i stk. 1, nr. 4 fastsatte begrænsning for anvendelsen af foretagendets indtægter.

Skatteministeriets har i **SKM2009.756.DEP** også udtalt sig nærmere om bestemmelsens udstrækning. Udtalelsen knytter sig til ophævelsen af en højesteretssag, der vedrørte skattefritagelsen for en havn, som Vestre Landsret havde afsagt dom i, offentliggjort i **SKM2009.468.VLR**.

I forhold til den konkrete sag om havnen udtaler Skatteministeriet bl.a. at for at en havn kan være fritaget for skattepligt efter selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 4, er det en udtrykkelig betingelse, at havnens indtægter ifølge vedtægterne udelukkende kan anvendes til havnens formål.

Videre anføres det, at hvis havnen omvendt har aktiviteter, der ikke kan anses for havnerelaterede, fortabes skattefritagelsen, og havnen bliver skattepligtig ikke blot af sådanne aktiviteter, men af samtlige sine indtægter.

Vestre Landsret fastslog at en havn uden at fortabe skattefritagelsen i visse begrænsede tilfælde vil kunne udleje bygninger og arealer til lejere, hvis aktiviteter ikke umiddelbart kan anses for havnerelaterede, såfremt det kunne godtgøres, at de pågældende bygninger og arealer oprindelig er erhvervet med henblik på varetagelse af havneformål og stadig besiddes med henblik på den fremtidige varetagelse af disse formål. Dernæst skal det for det andet godtgøres, at der forudgående - men forgæves - er udfoldet bestræbelser på så vidt muligt at udleje til havnerelaterede aktiviteter.

Landsretten henviser i sin begrundelse blandt andet til, at formålet med skattefritagelsesbestemmelsen efter forarbejderne må antages at have været at sikre en ligestilling af private og offentlige havne i skattemæssig henseende.

Der vil med Landsrettens fortolkning stadig være snævre grænser for, i hvilke tilfælde der kan indgå biaktiviteter i et skattefritaget varmekværk mv.

I forhold til sagen med havnen må det i den forbindelse antages, at en havns udlejning på tidsbegrænsede vilkår til ikke-havnerelaterede aktiviteter vil kunne skabe en formodning for, at udlejningen ikke kan ske uden fortabelse af skattefriheden.

Ad spørgsmål 1 og 2

I forhold til den konkrete anmodning vedrørende Næstved Varmekværk, må der ligeledes foretages en vurdering af, om varetagelsen af administrative og tekniske ydelser, mod betaling men uden overskud, for andre fjernvarmekværker, er en biaktivitet, der ligger udenfor værkets vedtægtsmæssige formål.

Det skal i den anledning bemærkes, at SKAT fortolker skattefritagelsesbestemmelsen meget strikt, samt at der ikke er nogen undergrænse for en bi-aktivitets størrelse, herunder om den er overskrudgivende eller ej.

Det er således alene tilstedeværelsen af en bi-aktivitet, som vil kunne bringe varmekværket ud af skattefritagelsen.

Selve opgaven med varetagelsen af administrative og tekniske ydelser indenfor Næstved varmekværk, er en del af driften med varmekværket, og er således en del af den aktivitet, som skattefritagelsesreglen omfatter. Opgaven i sig selv er således ikke en bi-aktivitet.

Derimod vil udførelsen af opgaven for andre varmekværker udgøre en aktivitet der falder udenfor varmekværkets egen aktivitet.

SKAT har herved henset til, at udførsel af opgaven ikke sker med henblik på at sikre den fremtidige varetagelse af Næstved varmekværks egne aktiviteter, samt at der er tale om at den skal udføres på tidsbegrænsede vilkår.

Hertil skal det bemærkes, at der særligt for havne og lufthavne er indsat en særlig mulighed for at udøve aktivitet, der falder uden for deres formål, såfremt disse aktiviteter udøves i et skattepligtigt datterselskab.

Skattefritagelsen for varmekværker er betinget af,

- at leverance fra værket står åben for alle inden for det område, hvori værket arbejder
- at værkets indtægter, bortset fra normal forrentning af en eventuel indskudskapital, ifølge vedtægtsmæssig bestemmelse udelukkende kan anvendes til havnens eller værkets formål.

Bestemmelsen angår det enkelte varmeværk og ikke aktiviteter for *andre* varmeværker.

Hvis varmeværker også måtte have bi-aktivitet var de positivt nævnt sammen med havne og luft-havne i lovtæksten. Når varmeværker ikke nævnes er det fordi de kun må drive varmeværket.

Udførsel af administrative og tekniske ydelser for andre varmeværker samt udlejning af lokaler til andre varmeværker, vil således udgøre en bi-aktivitet i forhold til varmeværkets formål.

Spørgsmål 1 og 2 kan herefter *ikke* besvares bekræftende.

Ad spørgsmål 3

Varmeværkets udlån af lokaler, uden betaling, til brug for administration af andre værker, anses i det konkrete tilfælde ikke for at udgøre en erhvervsmæssig aktivitet, og vil således i det konkrete tilfælde ikke udgøre en bi-aktivitet.

Spørgsmål 3 kan herefter besvares bekræftende.

Ad spørgsmål 4

Da spørgsmål 3 kan besvares bekræftende bortfalder spørgsmål 4.

Vilkår og betingelser

Det bindende svar er bindende for SKAT i 5 år fra modtagelsen af dette brev, medmindre andet udtrykkeligt er oplyst, jf. skatteforvaltningslovens § 25, stk. 1.

Svaret gælder kun for spørgerens skattemæssige forhold.

Svaret er ikke bindende, hvis der er sket ændringer i de forudsætninger eller regler, der ligger til grund for svaret, eller hvis svaret er givet på grundlag af ukorrekte oplysninger, jf. skatteforvaltningslovens § 25, stk. 2.

Klagevejledning

I kan klage over det bindende svar til Landsskatteretten. Klagen skal være skriftlig og begrundet, og være vedlagt en kopi af det bindende svar.

Der kan klages både over svarets indhold og bindingsperiodens længde, hvis den er fastsat til mindre end 5 år.

Klagen skal være modtaget hos Landsskatteretten senest 3 måneder efter modtagelsen af det bindende svar.

Klagen skal sendes til:

Landsskatteretten
Ved Vesterport 6, 6. sal
1612 København V

Det koster 800 kr. at klage til Landsskatteretten, jf. skatteforvaltningslovens § 42a, stk. 1.

I skal vedlægge beløbet på check eller indbetale til bank, reg. nr. 5010, konto nr. 121398-6.

Beløbet vil blive betalt tilbage, hvis I får helt eller delvist medhold i klagen ved Landsskatteretten eller ved en efterfølgende domstolsprøvelse af spørgsmålet.

Med venlig hilsen

Daniell Rosenlund

Chefkonsulent
Daniell.Rosenlund@SKAT.dk
Direkte telefon 72 38 54 80