

Udskriftsdato: 2. januar 2026

AFG nr 9116 af 30/01/2018 (Gældende)

Delvis godtgørelse af elforbrug til varmepumpe og elkedel

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 17-1829019

Delvis godtgørelse af elforbrug til varmepumpe og elkedel

Skatterådet kunne bekræfte, at et varmeselskab kunne få delvis godtgørelse efter elafgiftslovens § 11, stk. 3, 7. pkt., for afgift af elektricitet, som anvendtes i en varmepumpe eller elkedel, der var installeret hos en varmekunde til brug for varmfremstilling. Varmepumpen var et led i levering af såkaldt ”kold fjernvarme”.

Skatterådsmøde 30. januar 2018 - SKM2018. 95. SR

Af hensyn til skattemyndighedernes tavshedspligt offentliggøres afgørelsen i forkortet og redigeret form.

Spørgsmål

1. Kan spørger anvende elafgiftslovens § 11, stk. 3, 7. pkt., på elektricitet til en varmepumpe, der er installeret hos en varmekunde?
2. Kan spørger anvende elafgiftslovens § 11, stk. 3, 7. pkt., på elektricitet til en elkedel, der er installeret hos en varmekunde?

Svar

1. Ja
2. Ja

Beskrivelse af de faktiske forhold

Varmeselskabet H1, herefter spørger, opstiller en varmepumpe (kold fjernvarme) eller elkedel til lokal varmeproduktion i bryggers eller fyrrum i den enkelte bolig. Varmepumpe eller elkedel er driftet og ejet af spørger.

Spørger har oplyst, at svaret skal gives ud fra, at følgende betingelser er opfyldt:

- Varmeproduktionen foregår lokalt på varmekundens adresse, dvs. i bygninger, som ikke er ejet af spørger.
- Varmeproduktionen foregår i en varmeinstallation, som ejes og vedligeholdes af spørger.
- Varmeproduktionen foregår enten via en kedel, eller med en varmepumpe, hvor varmekilden kommer fra luften eller jorden.
- For varmepumpens vedkommende vil varmekilden ikke, hverken direkte eller indirekte, kunne stamme fra afgiftsbelagte brændsler.
- Der benyttes udelukkende elektricitet til at drive kedlen eller varmepumpen.
- Elforbruget, som forbruges til varmeproduktionen, måles på en særskilt elmåler. Dette elforbrug afregnes direkte mellem elleverandøren og spørger.
- Alt andet elforbrug (ikke varmerelateret) på adressen måles på en anden elmåler, som varmekunden eller ejer af bygningen selv afregner med sin elleverandør.
- Varmekunden betaler for den varme, de aftager fra varmeinstallationen. Denne varme afregnes med spørger via en varmemåler placeret ved varmeinstallationen.
- Af BBR-meddelelsen på en given adresse vil det fremgå, at huset er fjernvarmeopvarmet. Huset er dermed ikke registeret som elopvarmet, og der sker derfor heller ikke en korrektion på forbrug op til 4.000 kWh, jf. elafgiftslovens § 6. Heller ikke på varmekundens egen elmåler.
- Varmepumpen kan få sit varme fra en brine, hvor flere husstande kan være tilsluttet. Dette setup kalder spørger – ”Kold Fjernvarme”. En nærmere beskrivelse af ”Kold Fjernvarme” kan findes i nedenstående afsnit.

Konceptet om kold fjernvarme går ud på at kombinere fordelene ved individuelle varmepumper og kollektiv fjernvarme. Dette forsøges opnået ved at erstatte jordvarmeslanger i individuelle varmepumpeinstallationer med et kollektivt brinenet. Brinenettet består af u-isolerede rør forbundet med forskellige varmekilder. Brinenettet består, ligesom fjernvarme, af en frem- og returledning.

Det er cirkulationspumperne i boligernes varmepumper, der cirkulerer brinen i borer og vandrette brineslanger. Altså er der ikke et elforbrug til varmeproduktion, før brinen cirkuleres i den enkelte varmepumpe.

Anlægsprincip – Kold fjernvarme sammenlignet med individuel varmepumpe og traditionel fjernvarme:

Da der arbejdes med en meget lav temperatur, vil det være muligt at udnytte en lang række varmekilder.

Kilder kunne være:

- Lodrette borer. Centralt udførte lodrette borer vil kunne levere en konstant energi ind i systemet. De lodrette borer kan ligeledes anvendes som buffer, hvor evt. overskydende varme kan oplagres i kortere eller længere tid.
- Overskudsvarme. Ofte er udnyttelsen af overskudsvarme udfordret af kravet om høje temperaturer i fjernvarmenettet. I kold fjernvarme konceptet kan overskudsvarme udnyttes direkte. Det kunne være overskudsvarme fra køleanlæg, industrielle processer eller ventilationsanlæg.
- Returvarme. Varme fra returledningen på konventionel fjernvarme.
- Solvarme. Optimal udnyttelse af solvarme paneler, da de vil operere ved meget lave temperaturer.
- Søvarme. Udnyttelse af varmekapacitet i søer og åer.
- Grundvandsboringer. Udnyttelse af varmekapacitet i grundvand.

Spørger har endvidere oplyst, at overskudsvarme, returvarme, solvarme, søvarme og grundvandsboringer ikke er en del af denne anmodning om bindende svar, men er alene medtaget til at illustrere princippet bag kold fjernvarme.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Det stillede spørgsmål bør besvares med et ja, da konceptet omkring kold fjernvarme ikke adskiller sig fra andre setup, hvor der foregår varmeproduktion med varmepumper. Det gælder både individuelle løsninger, og store varmepumper på f.eks. fjernvarmeverker, hvor der ydes refusion for elafgiften (49,8 øre i 2015-niveau) jf. ELAL §11, stk. 3.

I denne ansøgning afgrænses spørgsmål endvidere fra tilfælde, hvor der kunne være tvivl omkring evt. afgifter i varmekilden (f.eks. overskudsvarme).

SKATs indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at spørger kan opnå delvis godtgørelse efter elafgiftslovens § 11, stk. 3, 7. pkt., for elektricitet til en varmepumpe, der er installeret hos en varmekunde.

Begrundelse

SKAT lægger til grund, at spørger har fradragsret for den indgående moms af købet af elektricitet, der anvendes i varmepumpen, jf. elafgiftsloven § 11, stk. 15.

Det følger af ordlyden af elafgiftslovens § 11, stk. 1, nr. 1, jf. stk. 3, 1. og 7. pkt., at det er en forudsætning for at opnå godtgørelse, at spørger kan anses som forbruger af elektriciteten til varmepumpen.

SKAT finder, at spørger kan anses som forbruger af elektriciteten til varmepumpen.

Ved vurderingen er lagt vægt på, at spørger ejer og vedligeholder varmepumpen. Der er endvidere lagt vægt på, at elektricitetsforbruget til varmepumpen måles på en særskilt elmåler, hvor dette elforbrug afregnes direkte mellem el-leverandøren og spørger. Der er endelig lagt vægt på, at varmekunden betaler spørger for et produkt, hvortil spørger har anvendt elektricitet til fremstillingen. Således betaler varmekunden for den varme, som kunden aftager fra varmepumpen, og afregner varmen med spørger via en varmemåler placeret ved varmeinstallationen.

Efter elafgiftslovens § 11, stk. 3, 1. pkt. og 7. pkt., kan der ydes delvis godtgørelse af elektricitet, der forbruges i varmepumper, der anvendes til fremstilling af rumvarme, herunder varme, som leveres fra virksomheden. Ved leverancer af varme eller kulde er det alene producenten heraf, og ikke modtageren, som er berettiget til delvis godtgørelse, jf. elafgiftslovens § 11, stk. 3, 8. pkt. Det er samtidig en betingelse for den delvise godtgørelse, at der ikke sker tilbagebetaling af elafgiften efter øvrige regler i elafgiftsloven.

SKAT lægger til grund, at spørger ikke opnår tilbagebetaling af afgiften for elforbruget til varmepumpen efter andre ordninger i elafgiftsloven, herunder elpatronordningen.

SKAT lægger endvidere til grund som oplyst af spørger, at varmekunden ikke efter elafgiftslovens § 6, stk. 1, betaler elvarmeafgift for den del af forbruget, der overstiger 4.000 kWh årligt.

SKAT finder, at spørger kan opnå delvis godtgørelse efter elafgiftslovens § 11, stk. 3, 7. pkt., for afgift af elektricitet til spørgers varmepumpe, der er installeret hos en varmekunde, og hvor varmen leveres til denne varmekunde.

Ved vurderingen er lagt vægt på, at der er tale om elektricitetsforbrug til en varmepumpe, som anvendes af spørger til fremstilling af varme, som leveres fra spørger til en varmekunde.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 1 besvares med "Ja".

Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, at spørger kan anvende elafgiftslovens § 11, stk. 3, 7. pkt., på elektricitet til en elkedel, der er installeret hos en varmekunde.

Begrundelse

SKAT lægger til grund, at spørger har fradragsret for den indgående moms af købet af elektricitet, der anvendes i elkedlen, jf. elafgiftsloven § 11, stk. 15.

SKAT lægger endvidere til grund, at spørger ikke opnår tilbagebetaling af afgiften for elforbruget til elkedlen efter andre ordninger i elafgiftsloven.

SKAT lægger endelig til grund som oplyst af spørger, at varmekunden ikke efter elafgiftslovens § 6, stk. 1, betaler elvarmeafgift for den del af forbruget, der overstiger 4.000 kWh årligt.

Efter elafgiftslovens § 11, stk. 3, 7. pkt., kan der ydes delvis godtgørelse af elektricitet, der forbruges i de oplistede anlæg i § 11, stk. 3, 1. pkt. Elafgiftslovens § 11, stk. 3, 1. pkt., omfatter vandvarmere, varmepumper til opvarmning af brugsvand, elektriske radiatorer, strålevarmeanlæg, varmeblæsere, konvektionsovne, varmepumper og lignende anlæg, der anvendes til fremstilling af rumvarme, herunder varme, som leveres fra virksomheden.

SKAT finder, at spørgers elkedel til brug for opvarmning er boliger er omfattet elafgiftslovens § 11, stk. 3, 1. pkt.

SKAT henviser til den samme begrundelse, som fremgår af spørgsmål 1.

SKAT finder på denne baggrund, at spørger kan opnå delvis godtgørelse efter elafgiftslovens § 11, stk. 3, 7. pkt., for elektricitet til spørgers elkedel, der er installeret hos en varmekunde, og hvor varmen leveres til denne varmekunde.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 2 besvares med ”Ja”.

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder SKATs indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Elafgiftsloven

§ 6

Af forbrug af elektricitet i helårsboliger, der opvarmes ved elektricitet, betales en afgift på 40,0 øre pr. kWh (2020-tal baseret på 2015-niveau) af den del af forbruget, der overstiger 4.000 kWh årligt. Af andet forbrug af elektricitet betales en afgift på 89,8 øre pr. kWh (2020-tal baseret på 2015-niveau).

Stk. 2. Satserne i stk. 1 med undtagelse af 4,6 øre pr. kWh reguleres efter § 32 a i lov om energiafgift af mineralolieprodukter m.v. I perioden 2015-2019 er satserne dog som anført i bilag 2.

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 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 helårsboliger.

Stk. 4. Når den, der er omfattet af et aftagenummer, skifter elhandelsvirksomhed inden for 1 år, fordeles de 4.000 kWh årligt nævnt i stk. 1, 1. pkt., forholdsmæssigt mellem delperioderne før og efter et skift afhængigt af delperiodernes længde. 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse ved skift, som fremkommer, når en elhandelsvirksomhed overtager det forretningsmæssige forhold til den, som er omfattet af et aftagenummer, fra en registreret virksomhed.

(...)

§ 11

Virksomheder, der er registreret efter merværdiafgiftsloven, kan bortset fra de nævnte tilfælde i stk. 2 få tilbagebetalt afgiften efter denne lov

1. af den af virksomheden forbrugte afgiftspligtige elektricitet,

2. af den afgiftspligtige elektricitet, der er medgået til fremstilling af varme, der er forbrugt i virksomheden, og som er særskilt leveret til virksomheden fra et fjernvarmeværk eller anden varmeproducent, der er registreret efter merværdiafgiftsloven, og
3. af den afgiftspligtige elektricitet, der er medgået til fremstilling af kulde, der er forbrugt i virksomheden og leveret til virksomheden fra en kuldeproducent, der er registreret efter merværdiafgiftsloven.

Stk. 2. (...)

Stk. 3. Tilbagebetalingen kan ikke finde sted for afgiftspligtig elektricitet og varme, som forbruges i vandvarmere, varmepumper til opvarmning af brugsvand, elektriske radiatorer, strålevarmeanlæg, varmeblæsere, konvektionsovne, varmepumper og lignende anlæg, der anvendes til fremstilling af rumvarme, herunder varme, som leveres fra virksomheden. (1. pkt.) (...)

(...) For afgiftspligtig elektricitet til formål, som er nævnt i 1., 3. eller 4. pkt., ydes dog tilbagebetaling af afgift nævnt i § 6, stk. 1, 2. pkt., med 49,8 øre pr. kWh (2015-niveau), herunder for ydelser omfattet af stk. 2. (7. pkt.) For modtagelse af leverancer, som er baseret på elektricitet, finder 7. pkt. ikke anvendelse. (8. pkt.) 7. pkt. finder heller ikke anvendelse for elforbrug, for hvilket der sker tilbagebetaling af afgift efter denne lovs øvrige regler. (9. pkt.) (...)

(...)

Stk. 15. Afgiften tilbagebetales efter stk. 1 og 3 i samme omfang, som virksomheden har fradragsret for indgående merværdiafgift af elektricitet, varme eller kulde. 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. 8.

(...)

Forarbejder

Lovforslag nr. 195 af 27. april 2011

Ved lov nr. 625 af 14. juni 2011 blev reglerne om delvis godtgørelse i elafgiftslovens § 11, stk. 3, 7.-11. pkt. indsat.

Af de specielle bemærkninger hertil fremgår:

”Som udgangspunkt skal den foreslåede tilbagebetaling gælde for det forbrug, som er nævnt i § 11, stk. 3, 1., 3. eller 4. punktum, og som i dag er udelukket fra tilbagebetaling. (...)

Ved leverancer af varme eller kulde er det dog producenten heraf og ikke modtageren, som er berettiget til tilbagebetaling efter den foreslåede tilbagebetalingsordning.

Ordningen gælder for momsregistrerede varmeværkers varmefremstilling på basis af el, men omfatter dog ikke elforbrug for hvilket varmeværket har valgt at få tilbagebetaling af elafgift efter elpatronordningen, da det ville føre til utilsigtet tilbagebetaling. Ordningen gælder generelt ikke for elforbrug, hvis der opnås tilbagebetaling af afgift for elforbruget efter andre ordninger i elafgiftsloven. (...)”

Praksis

Den juridiske vejledning

I afsnit E. A. 4.6.12.1 fremgår bl.a.:

”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 ELAL § 11, stk. 3, GASAL § 10, stk. 4, 1. pkt., KULAL § 8, stk. 3, 1. pkt., og MINAL § 11, stk. 4, 1. pkt.

Siden 1. januar 2012 har momsregistrerede producenter af varme, varmt vand og kulde, der leveres til forbrug, dog haft mulighed for at opnå delvis godtgørelse af elafgiften af elektricitet, der anvendes til den pågældende produktion af fjernvarme mv. Producenterne kan dog ikke opnå delvis godtgørelse af elafgiften, hvis de opnår godtgørelse af elafgiften af det samme elforbrug efter andre godtgørelsesordninger efter elafgiftsloven. Dette gælder fx varmeproducenter, der får godtgørelse efter ordningen om afgiftslempelse for fjernvarme (elpatronordningen). ”

Spørgsmål 2

Lovgrundlag

Se spørgsmål 1.

Forarbejder

Se spørgsmål 1.

Praksis

Se spørgsmål 1.