

Udskriftsdato: 10. januar 2026

AFG nr 9864 af 28/08/2018 (Gældende)

Elafgift, campingplads, forbrug

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 18-0606754

Elafgift, campingplads, forbrug

Skatterådet kunne bekræfte, at spørger var berettiget til at få delvis godtgørelse efter elafgiftslovens § 11, stk. 3, 7. pkt., for det totale eget forbrug af elektricitet anvendt på spørgers campingplads.

Skatterådet kunne bekræfte, at en fast pris pr. dag for elforbruget, som fremgår særskilt af fakturaen til gæsten, kunne anses for at opfylde betingelsen i elafgiftslovens § 11, stk. 1, nr. 1 om ikke at være særskilt afregnet, da den faste dagspris ikke var udtryk for en særskilt betaling for gæstens faktisk målte elforbrug i kWh.

Skatterådet kunne bekræfte, at det ikke var tidspunktet for faktureringen af gæstens elforbrug, der var afgørende for, hvorvidt campingpladsen var berettiget til godtgørelse af afgiften, men derimod om der skete en særskilt afregning af det faktiske målte forbrug af elektricitet i kWh.

Skatterådsmøde 28. august 2018 - SKM2018. 486. SR

Spørgsmål

1. Kan Skatterådet bekræfte, at spørger kan få godtgørelse svarende til godtgørelsen af elektricitet anvendt til rumvarme mv., jf. elafgiftslovens § 11, stk. 3, 7. pkt. for det totale eget forbrug af elektricitet anvendt på spørgers campingplads?
2. Kan Skatterådet bekræfte, at spørger kan opnå godtgørelse for elafgiften efter elafgiftslovens § 11 e, stk. 2, for elektricitet anvendt i campisternes medbragte campingenheder på spørgers campingplads, når elforbruget afregnes med et fast beløb pr. dag, og den faste betaling for elforbruget fremgår på den endelige afregning?
3. Kan Skatterådet bekræfte, at spørger kan opnå godtgørelse for elafgiften efter elafgiftslovens § 11 e, stk. 2, for elektricitet anvendt i campisternes medbragte campingenheder på spørgers campingplads, hvis campisten først vælger afregningspakke efter opholdet på campingpladsen, og der ikke sker særskilt afregning af det faktiske merforbrug af elektricitet?

Svar

1. Ja
2. Ja
3. Ja

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger driver en campingplads.

Brug af elektricitet på campingpladsen

Der anvendes elektricitet flere forskellige steder på campingpladsen; fx i fælleskøkkenet, opvarmning af swimmingpoolen, opvarmning af driftsbygninger og direkte i campingenhederne.

Den direkte adgang for brugere af campingenheder til vand og elektricitet er en naturlig del af det at benytte en campingplads. Forbruget af elektricitet og vand kan variere ganske meget, fx efter antallet af beboere i campingenheden, campingenhedens størrelse, campingenhedens alder og vejret.

Aflæsning og direkte måling

Nogle gange er prisen for adgang og brugen af vand og elektricitet indeholdt i den samlede pris for at benytte campingpladsen. Andre gange afregnes det direkte forbrug med brugerne af campingpladsen, eller der skal betales direkte for et forbrug over et fastsat loft i en enhedspris. Erfaringen viser, at brugerne har en tendens til at bruge mere elektricitet og vand i de situationer, hvor der ikke afregnes direkte efter forbruget, eller der er fastsat et loft for det maksimale forbrug.

Af praktiske årsager er direkte måling imidlertid ikke altid en mulighed, eller det kan være endog yderst ressourcekrævende.

Pakkeløsninger

I nogle situationer er der direkte måling ved forbrug af elektricitet.

Det er spørgers erfaring, at ved direkte måling og betaling af elforbrug eller betaling af elforbruget, når elforbruget overstiger en fastsat grænse, har den enkelte campist en interesse i at reducere sit forbrug.

Spørger påtænker at anvende forskellige pakkeløsninger for sine campister for at øge campisternes incitament til at reducere elforbruget. Prisen på en pakke kan fx afhænge af antallet af brugere i en campingenhed, størrelsen på campingenheden, type af campingenheden (telt, campingvogn osv.) og et maksimalt elforbrug. Ved et elforbrug ud over det maksimale elforbrug skal der afregnes direkte. Ved et forbrug af elektricitet under det maksimale elforbrug godtgøres differenceen ikke.

I dag afregner campisterne typisk for opholdet i forbindelse med afrejsen – herunder også for strømforbruget. Flere faktorer kan ændre sig under opholdet. Fx er det ikke alle campister, der ved, hvor længe de ønsker at opholde sig på campingpladsen, når opholdet begynder, eller hvor mange personer, som vil komme på besøg eller bo i campingenheden.

Hvis valg af forskellige elpakker skal ske inden opholdet påbegyndes, vil dette være i strid med den gældende forretningsmodel. Desuden har campisten ikke på dette tidspunkt tilstrækkelig viden til at kunne foretage det optimale valg for campisten.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Lovgrundlag

Elafgiftsloven

Momsregistrerede virksomheder kan som udgangspunkt for godtgørelse af elafgiften for et egetforbrug af elektricitet. Dette fremgår af elafgiftslovens § 11, stk. 1:

”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, 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,

(...).

Momsregistrerede virksomheden kan få tilbagebetaling af elafgiften for elektricitet anvendt til rumvarme mv. Tilbagebetalingen svarer til, at elektriciteten nettoafgiftsbelastes med afgiftssats svarende til rumvarmeafgiften efter elafgiftsloven § 6, stk. 1, 1. pkt. jf. elafgiftslovens § 11, stk. 3, 7. 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.”

Det er en forudsætning for tilbagebetaling af afgiften efter § 11, stk. 3, 7. pkt., mængden af elektricitet opgøres efter bestemmelserne i elafgiftsloven, jf. § 11, stk. 5 -7:

”Stk. 5. (...)

(4. pkt.) For at der kan ydes tilbagebetaling efter stk. 3, 7. pkt., skal den tilbagebetalingsberettigede mængde elektricitet være opgjort som den faktiske mængde elektricitet forbrugt i de nævnte anlæg opgjort efter måler. Et af de øvrige nedenstående principper kan dog vælges, såfremt virksomheden kan godtgøre, at den derved ikke opnår øget tilbagebetaling af afgift efter denne lov, ud over hvad den kan opnå ved opgørelse efter 4. pkt. Virksomheder kan vælge mellem følgende principper ved opgørelsen af den mængde elektricitet, som ikke er berettiget til tilbagebetaling efter stk. 3:

1. Den faktiske mængde elektricitet forbrugt i de nævnte anlæg opgjort efter måler.
2. Den fremstillede mængde varme opgjort efter måler ganget med 1,1.
3. Den installerede effekt ganget med 350 timer pr. måned eller den målte driftstid.

Stk. 6. Der kan ydes fuld tilbagebetaling i det omfang, en måling af det faktiske forbrug vedrører et areal under 100 m², såfremt der indbetales en afgift af de pågældende rum på 10 kr. pr. m² pr. måned. (...)

Stk. 7. I det omfang, der er tale om opvarmning af rum over 100 m², finder stk. 6 tilsvarende anvendelse, såfremt virksomheden kan godtgøre, at en direkte måling ville medføre en større tilbagebetaling. (...) Virksomheden kan for forbrug af varmt vand, der vil indebære måling af mindre end 50 GJ årligt, fastsætte forbruget efter andet end direkte måling, når virksomheden kan godtgøre, at en direkte måling ville medføre en større tilbagebetaling.”

Campisters forbrug af elektricitet på en campingplads anses for at være forbrugt af campingpladsen, og anses enten for at være anvendt til rumvarme eller anvendt til proces (se også § 11, stk. 1, 1. pkt.):

§ 11 e, stk. 2. For at tilbagebetaling af afgift efter § 11, stk. 1, nr. 1, kan finde sted for afgiftspligtig elektricitet, som en udlejer af campingplads forsyner sine lejeres medbragte campingenheder og køretøjer med uden særskilt betaling, skal den samlede mængde elektricitet til campingenhederne og køretøjerne være opgjort særskilt på grundlag af målinger af elektricitet. I hver af månederne april, maj, juni, juli, august og september kan udlejeren få tilbagebetalt afgiften nedsat med 0,4 øre pr. kilowatt-time. I hver af de øvrige måneder i kalenderåret kan udlejeren få tilbagebetalt afgiften efter § 11, stk. 3, 7. pkt.

Forarbejder til elafgiftslovens § 11, stk. 1, nr. 1 og 11 e, stk. 2

§ 11, stk. 1, nr. 1 vedrørende campingpladsers elforbrug og 11 e, stk. 2, er indsat i elafgiftsloven ved lov nr. 104 af 13. februar 2018.

Af de almindelige bemærkninger til det lovforslag, jf. lovforslag nr. 122 af 20. december 2017, fremgår bl.a. følgende:

”1.1. Lovforslagets formål og baggrund

Det foreslås, at afgiften på el forbrugt i private campingvogne og lignende på campingpladser og i lystbåde i havne lempes.

For en campingplads vil lempelserne i elafgiften betyde, at campingpladsen kan betale procesafgift på 0,4 øre pr. kWh eller rumvarmeafgift på ca. 40 øre pr. kWh for el, som campingpladsens gæster benytter,

i stedet for den høje almindelige afgift på el på ca. 90 øre pr. kWh. Afgiftslempelsen vil gælde for de situationer, hvor campingpladsen forsyner campisternes medbragte campingvogne m.v. med elektricitet, og hvor de enkelte gæster ikke betaler særskilt for elektriciteten, men derimod betaler en samlet regning for overnatning m.v.

(...)

Disse lempelser i elafgiften og vandafgiften har til formål at fremme turismen og udviklingen i landdistrikterne.

I aftalen om en række erhvervs- og iværksætterinitiativer er der bl.a. lagt vægt på, at turismeerhvervet skaber vækst og beskæftigelse i hele Danmark, og kyst- og naturturismen spiller en væsentlig rolle for udviklingen i landdistrikterne, og at Danmark derfor skal gøre mere for at tiltrække turister.

Det fremgår af aftalen, at turismen på globalt plan forventes at vokse med knap 4 pct. årligt i de kommende år, og at det skal gøres billigere at drive turisterhverv, hvis Danmark skal have del i denne vækst.

På den baggrund foreslås det, at vilkårene for campingpladser og lystbådehavne forbedres med henblik på at fremme turisme, vækst og udvikling i hele Danmark.

(...)

2. Lovforslagets indhold

2.1. Lempelser i elafgiften for campingpladser og lystbådehavne

(...)

2.1.2. Lovforslaget

Det foreslås, at den afgiftspligtige elektricitet, som en momsregistreret campingplads forsyner sine gæsters medbragte campingvogne m.v. med uden særskilt betaling, anses for at være forbrugt af campingpladsen. Det foreslås ligeledes, at den afgiftspligtige elektricitet, som en momsregistreret lystbådehavn forsyner sine lejeres medbragte lystbåde med uden særskilt betaling, anses for at være forbrugt af lystbådehavnen.

I den omfattede situation sælger campingpladsen en samlet ydelse til gæsterne bestående af en pakke af oplevelser, hvori indgår brug af pladsens faciliteter, herunder adgang til at bruge el. Denne el til medbragte campingvogne m.v. indgår som en integreret del af denne samlede og samlet prissatte ydelse til gæsterne. Det tilsvarende gælder for lystbådehavne i den omfattede situation. Derfor har det omfattede forbrug af elektricitet karakter af virksomheders erhvervsmæssige elforbrug.

Dette indebærer, at den omfattede elektricitet ikke længere ifølge elafgiftsloven skal anses som værende forbrugt ikke-erhvervsmæssigt af campingpladsen eller lystbådehavnen. Derimod skal elektriciteten anses for at være omfattet af virksomhedens eget erhvervsmæssige forbrug, som vedrører enten proces eller rumvarme m.v. Det vil sige, at elafgiften på ca. 90 øre pr. kWh delvist tilbagebetales ned til 0,4 øre pr. kWh for proces og ned til ca. 40 øre pr. kWh for rumvarme m.v.

I relation til tilbagebetaling af elafgift til virksomheden skal elektriciteten herefter fordeles mellem procesforbrug og forbrug af rumvarme m.v. De gældende regler om målinger til denne fordeling er imidlertid ikke egnede til at opgøre proces og rumvarmeforbruget i gæsters medbragte campingvogne

eller lystbåde, da der f.eks. ikke er tale virksomhedens egne driftsmidler, og gæsternes ophold kan være ganske kortvarigt ned til en enkelt overnatning.

På den baggrund foreslås det, at virksomheden kun skal måle den samlede forsyning af el til disse gæster, og at der indføres en regel om en skematisk fordeling af denne el mellem proces og rumvarme m.v. Den foreslåede skematiske regel går ud på, at al denne el i hver af månederne april, maj, juni, juli, august og september anses for at være til procesforbrug, og at den anses for at være til rumvarme m.v. i hver af de øvrige måneder i kalenderåret. Det svarer til, at det gennemsnitlige forbrug af rumvarme er begrænset i sommerhalvåret, og at det hovedsageligt er i vinterhalvårets måneder, at der er behov for rumvarme m.v. Der er tale om et forenklet regelsæt, som vil være forholdsvis nemt for virksomhederne at håndtere og administrere.

Det er vurderet, at forslaget er i overensstemmelse med og ligger inden for mulighederne i energibeskatningsdirektivet. ”

Af bemærkningerne til lovforslagets enkelte bestemmelser fremgår følgende:

”Til nr. 1

(...)

Det foreslås i § 1, nr. 1, at den afgiftspligtige elektricitet, som udlejer af havneplads forsyner sine lejeres medbragte lystfartøjer med uden særskilt betaling, og den afgiftspligtige elektricitet, som udlejer af campingplads forsyner sine lejeres medbragte campingenheder og køretøjer med uden særskilt betaling, skal betragtes som forbrugt af henholdsvis udlejer af havneplads og udlejer af campingpladsen. Som det fremgår af bemærkningerne til nr. 2, vil udlejere af campingplads og havneplads herefter være berettiget til at få godtgjort betaling af elafgift ned til processatsen på 0,4 øre pr. kWh i månederne april, maj, juni, juli, august og september og ned til rumvarmesatsen på ca. 40 øre pr. kWh i resten af året for den elektricitet, der forbruges i kundernes campingenheder og lystfartøjer. Det er en betingelse for tilbagebetaling, at virksomheden forsyner sine kunders medbragte lystfartøjer eller medbragte campingenheder og køretøjer med elektricitet uden særskilt betaling herfor. Dette indebærer, at gæsternes betaling ikke må afhænge af, hvor meget elektricitet den enkelte gæst har forbrugt under opholdet.

(...)

Disse lempelser i elafgiften har til formål at fremme turismen og udviklingen i landdistrikterne. Der henvises til afsnit 1.1 i de almindelige bemærkninger.

Til nr. 2

(...)

Det foreslås i § 1, nr. 2, at der som en ny bestemmelse i elafgiftsloven indsættes § 11 e.

Denne nye bestemmelse vil være en overbygning på den foreslåede bestemmelse i § 1, nr. 1, hvorefter momsregistrerede virksomheders forbrug af elektricitet omfatter dels den elektricitet, som udlejer af havneplads forsyner sine lejeres medbragte lystfartøjer med uden særskilt betaling, og dels den afgiftspligtige elektricitet, som udlejer af campingplads forsyner sine lejeres medbragte campingenheder og køretøjer med uden særskilt betaling. Dette er ensbetydende med, at der kan ske tilbagebetaling af elafgift for det omfattede elforbrug. Der henvises til bemærkningerne til § 1, nr. 1.

(...)

Det følger af den foreslåede nye bestemmelse i elafgiftslovens § 11 e, stk. 2, 1. pkt., at tilbagebetaling af afgift efter elafgiftslovens § 11, stk. 1, nr. 1, i relation til elektricitet, som udlejer af campingplads forsyner sine lejeres medbragte campingenheder og køretøjer med uden særskilt betaling, er betinget af, at elektricitetsforbruget er opgjort på grundlag af målinger af elektricitet.

Det følger af den foreslåede nye bestemmelse i elafgiftslovens § 11 e, stk. 2, 2. pkt., at udlejeren af campingplads for hver af månederne april, maj, juni, juli, august og september kan få tilbagebetalt afgiften nedsat med 0,4 øre pr. kWh, og for hver af de øvrige måneder i kalenderåret kan få tilbagebetalt afgiften efter § 11, stk. 3, 7. pkt.

(...)

Efter de foreslåede nye regler i elafgiftslovens § 11 e, stk. 1, 1. pkt., og stk. 2, 1. pkt., er det en betingelse for, at tilbagebetaling af afgift til de omfattede udlejere af havneplads til gæsters medbragte lystfartøjer eller af plads til gæsters medbragte campingenheder og køretøjer, at den el, som går til disse medbragte enheder, opgøres på grundlag af målinger af el. Det kan være ved direkte målinger af den samlede mængde el til de medbragte enheder. Det kan også være indirekte måling forstået på den måde, at hvis udlejer kun måler det øvrige elforbrug, så vil den samlede mængde el til gæsternes medbragte enheder kunne opgøres som en reststørrelse, dvs. som indkøbt el fratrullet den målte mængde el.

El, som går til gæsternes medbragte enheder, skal ligesom virksomhedens elforbrug i øvrigt fordeles mellem proces og rumvarme. Til det formål er det nødvendt med en skematisk regel til fordelingen, hvis indhold og baggrund der redegøres for nedenfor. For at denne skematiske fordelingsregel reelt kan benyttes og fungere, er det nødvendigt, at der først foreligger en præcis opgørelse af den relevante mængde el, som skal fordeles. Det er baggrunden for, at den omfattede el til gæsters medbragte enheder skal opgøres præcist, dvs. på grundlag af elmålinger, for at der kan ske tilbagebetaling af afgift for denne el.

Efter de foreslåede nye regler i elafgiftslovens § 11 e, stk. 1, 2. pkt., og stk. 2, 2. pkt., indføres der i relation til el, som går til gæsternes medbragte enheder, en skematisk regel til fordeling af denne el mellem el til proces og el til rumvarme m.v., dvs. en regel der ikke indebærer målinger vedrørende el til de enkelte lystfartøjer eller enkelte campingenheder, køretøjer m.v. Baggrunden for, at der er behov for en ny særlig regel, er, at de gældende regler om målinger til denne fordeling ikke er egnede til at opgøre proces og rumvarmeforbruget i de enkelte gæsters medbragte lystfartøjer eller campingenheder m.v., da der f.eks. er tale om fremmede private enheder, og gæsternes ophold kan være ganske kortvarige.

Efter de foreslåede nye regler i elafgiftslovens § 11 e, stk. 1, 2. pkt., og stk. 2, 2. pkt., indføres der en skematisk regel til fordeling af denne el mellem el til proces og el til rumvarme m.v. Ifølge reglen anses denne el i hver af månederne april, maj, juni, juli, august og september for at være til procesforbrug, mens den i hver af de øvrige måneder i kalenderåret anses for at være til rumvarme m.v. Det svarer til, at det gennemsnitlige forbrug af rumvarme er begrænset i hver af disse seks måneder, mens det hovedsageligt er i årets øvrige måneder, at der er behov for rumvarme m.v. Der er tale om et forenklet regelsæt, som vil være forholdsvis nemt for virksomhederne at håndtere og administrere.

Det er en forudsætning for, at den skematiske regel kan finde anvendelse, at det samlede omhandlede elforbrug i kalenderåret er opgjort på grundlag af målinger af elektricitet, og at det samlede omhandlede elforbrug for hver af kalenderårets to perioder, dvs. henholdsvis sommermåneder og årets øvrige måneder, også er opgjort på basis af målinger af elektricitet. Målingerne skal fremgå af virksomhedernes regnskabsmateriale.”

I forbindelse med behandlingen af lovforslaget i Skatteudvalget præciserede skatteministeren, hvad der skal forstås ved ”uden særskilt betaling”:

Bemærkninger	Kommentarer
Det bemærkes, at campingpladser, som har indrettet sig efter de eksisterende afgiftsregler, hvor kunderne betaler for deres faktiske forbrug, slet ikke kan anvende den foreslåede ændring uden at skulle ændre sin virksomhedsstruktur.	Campingpladser, hvor der sker særskilt opmåling og fakturering for el i forhold til de enkelte kunder, kan ikke anvende den foreslåede ændring. Der er dog ikke noget til hinder for fortsat at benytte opstillede målere til eksempelvis at fastsætte maksimale forbrugsgrænser.
(...)	
BDO efterspørger, at der anføres eksempler på tilfælde, der er omfattet af begrebet ”uden særskilt betaling”, da der ved manglende præcisering af begrebet er en stor risiko for, at fortolkningen af begrebet vil afvige fra de berørte campingpladser. BDO ønsker derfor svar på, om der er adgang til afgiftsgodtgørelse for campingpladserne i følgende tilfælde:	
1. Fastpris for elforbruget, men særskilt opkrævet hos campisten, hvor campingpladsen opkræver 25 kr. for el pr. dag (uanset forbrug). Prisen for elforbruget er særskilt anført på afregningen overfor campisten.	Det er efter forslaget en betingelse, at campistens forbrug af elektricitet ikke påvirker den pris, der betales. Af eksemplet fremgår, at der betales en fast pris for el uanset forbrug. Eksemplet vil således være omfattet af den foreslåede lempelse.
2. Salg af el-pakker, hvor campingpladsen opkræver et vist beløb for en el-pakke fastsat ud fra f.eks. campistens campingvogns størrelse, længden på opholdet m.v.	I denne situation bliver der ikke foretaget særskilt opmåling og fakturering for el i forhold til de enkelte kunder. Campingpladsen vil derfor være berettiget til tilbagebetaling af afgift.
3. Salg af el-pakker og efterfølgende opkrævning af merforbrug.	For den del af forbruget, hvor der sker en særskilt opmåling og fakturering, vil campingpladsen ikke være berettiget til tilbagebetaling af afgift.

Praksis

SKM2015. 741. SKAT⁻

I SKM2015. 741. SKAT Styresignal om ”Anvendelse af ”effekt-reglen” i elafgiftslovens § 11, stk. 5, nr. 3, som alternativ til måling af elforbruget i campinghytter”, præciseres hvad elafgiftslovens effektreglen i § 11, stk. 5, nr. 3, finder anvendelse, når der i en campinghytte skal ske opgørelse af den godtgørelsesberettigede mængde elektricitet anvendt til rumvarme mv., således at virksomheden ved anvendelse af ”effektreglen” frem for at foretage direkte måling ikke får en øget samlet tilbagebetaling af elafgiften.

SKAT præciserer i styresignalet, at ”effektreglen” i elafgiftslovens § 11, stk. 5, nr. 3, kan anvendes af en momsregistreret virksomhed til at opgøre elforbruget til rumvarme mv. i en campinghytte/flere campinghytter, når der kun foreligger måling af det samlede forbrug i campinghytten/flere campinghytter, og når der både er et forbrug til rumvarme og et forbrug til procesformål.

Det er en betingelse for en virksomheds anvendelse af effektreglen, at virksomheden kan godtgøre, at den ikke derved får en øget samlet tilbagebetaling af afgift efter elafgiftsloven.

Dette illustreres ved eksempler. I et af eksemplerne overstiger mængden af elektricitet beregnet som anvendt til rumvarme det samlede forbrug af elektricitet. Ifølge styresignalet kan virksomheden i denne situation anse det samlede forbrug af elektricitet for at være anvendt til rumvarme.

Mail fra skatteministeren til X Camping

Den 19. januar 2018 besvarede skatteministeren en henvendelse fra X Camping. X Camping havde spurgt om, hvorvidt lempelsen for el og vand kunne udvides til også at omfatte det tilfælde, hvor der sker direkte afregning af el og vand til campisterne.

Skatteministeren svarede bl.a.:

”Mine embedsmænd har vurderet, at den el, der på en campingplads anvendes i fx gæsternes medbragte campingvogne, kan anses som forbrugt af virksomheden i overensstemmelse med EU’s regler, hvis der ikke sker en særskilt opmåling og fakturering for el i forhold til de enkelte kunder. Dette skyldes, at campingpladsen i dette tilfælde sælger en samlet ydelse til gæsterne og ikke blot videresælger elektriciteten som mellemhandler. Det er derfor korrekt, at lempelsen kun vil kunne anvendes i de situationer, hvor campingpladsens gæster ikke faktureres særskilt for el pr. forbrugt kWh.

Du udtrykker også bekymring for, at elforbruget vil stige på campingpladserne, hvis der ikke opkræves en forbrugsafhængig regning for gæsternes elforbrug. Hertil vil jeg bemærke, at der ikke er noget i vejen for at tilbyde gæsterne forskellige pakker med et maksimalt forbrug til en fast pris med afgiftslempelse. Hvad gæsterne forbruger derudover, vil være med den høje elafgift, så der stadig er et incitament til at begrænse elforbruget for den enkelte gæst. Selvom det ikke er det svar, du havde håbet på, håber jeg, at det trods alt besvarer dine spørgsmål. Ellers er du meget velkommen til at henvende dig igen.

(...)”

Spørgsmål 1

Formålet med spørgsmålet er at opnå bekræftelse af, at spørger kan opnå godtgørelse af sit elforbrug efter satsen for godtgørelse af elektricitet til anvendt i henhold til praksis for rumvarme mv., når elektriciteten kan anses for at være forbrugt af campingpladsen og enten anvendes til rumvarme mv. eller til proces.

Der kan ved besvarelsen af dette spørgsmål forudsættes, at der alene er tale om forbrug af elektricitet, hvor campingpladsen anses for at være forbrugeren, og der er tale om elektricitet, hvor campingpladsen er berettiget til at få godtgørelse af afgiften – enten efter satsen for elektricitet anvendt til rumvarme mv. eller efter satsen for elektricitet anvendt til proces.

Dvs. der er ikke tale om elektricitet, som anvendes af andre brugere, fx en forpagter af kiosk på campingpladsen, eller elektricitet, som er forbrugt i campingenheder, hvor der er sket særskilt betaling efter forbrugets størrelse.

Endvidere kan lægges til grund at der ved beregning af godtgørelsen tages hensyn til en evt. delvis momsfradragprocent.

Efter elafgiftslovens § 11, stk. 1, kan en virksomhed få tilbagebetalt elafgiften af den af virksomheden forbrugte elektricitet – herunder elektricitet som en udlejer af en campingplads forsyner sine lejeres medbragte campingenheder og køretøjer med uden særskilt betaling.

Dvs. udgangspunktet er, at campingpladsen er berettiget til tilbagebetaling af elafgiften for campingpladsens eget forbrug. Som eget forbrug anses også elektricitet, som er anvendt i lejernes medbragte campingenheder, når der ikke sker særskilt betaling fra campisterne for dette forbrug.

Afgiften tilbagebetales fuldt ud – bortset fra 0,4 øre/kWh – for elektricitet anvendt til procesformål og delvist for elektricitet anvendt til rumvarme mv.

En fordeling ved enten måling eller ved de skematiske regler i elafgiftslovens § 11, stk. 5–7, er ikke egnet ved opgørelse af elforbruget i medbragte campingenheder, hvorfor lovgiver har indført en skematisk regel i stedet, jf. § 11 e, stk. 2.

Efter den skematiske regel anses det samlede elforbrug i campingenheder i perioden april til og med september for at være anvendt til proces, og i perioden oktober til og med marts for at være anvendt til rumvarme.

Da tidspunktet for anvendelsen af elektriciteten efter § 11 e, stk. 2, har betydning for godtgørelsens størrelse – i modsætning til godtgørelsen for andet forbrug af elektricitet – skal elforbruget efter § 11 e, stk. 2, opgøres på grundlag af måling, hvis der skal ske en fordeling.

Det er ikke et krav, at opgørelsen sker direkte ved måling, men kan også opgøres som residualen af det samlede forbrug fraregnet andet anvendelse af elektricitet end direkte i campingenhederne, og hvor der ikke sker direkte afregning.

Da spørger frivilligt ønsker at acceptere alene at få godtgørelse efter satsen for rumvarme m.v. for hele deres eget forbrug på campingpladsen, og dermed ikke efter satsen for elektricitet til proces, selvom noget anvendes til sådanne formål, synes det at være et unødvendig restriktiv administrativ krav samt en unødvendig administrativ byrde at pålægge spørger, idet en yderligere måling aldrig ville kunne medføre en mindre godtgørelse end med satsen for godtgørelse af rumvarme m.v. En opgørelse vil være yderst ressourcekrævende, hvor omkostningerne kan overstige den afgiftsmæssige fordel ved opgørelsen.

Muligheden for godtgørelse for elektricitet anvendt i campingenhederne har direkte til formål at fremme turismen i Danmark og udviklingen i landdistrikterne ved at forbedre vilkårene for campingpladserne i Danmark.

Det er vores vurdering, at lempelsen i elafgiftslovens § 11, stk. 1 og 11 e, stk. 2, også rummer muligheden for, at campingpladserne kan vælge at begrænse sin samlede godtgørelse for campingpladsen ved at acceptere alene at få godtgørelse for sit samlede elforbrug efter satsen om tilbagebetaling af afgiften for rumvarme m.v., og herved undgå en ressourcekrævende måling på campisternes elforbrug og andre fællesbygninger mv. på pladsen. Således er dette princip også tidligere accepteret i forhold til hytter/egne enheder på pladsen.

Det er her lagt til grund, at campingpladsen er berettiget til tilbagebetaling af afgiften – enten efter bestemmelserne om elektricitet til proces eller efter bestemmelserne om elektricitet til rumvarme m.v. Dvs. at intet af forbruget af elektricitet efter elafgiftslovens kan anses for at være forbrugt af andre end campingpladsen eller i øvrigt ikke er omfattet af retten til tilbagebetaling enten som proces eller rumvarme mv.

Den indsatte passus om måling af elforbruget anvendt i campingenhederne har således alene til formål at kunne afgrænse dette forbrug af elektricitet fra andet forbrug af elektricitet, når tilbagebetalingen af dette forbrug i perioder sker til højere sats end for rumvarme. Manglende direkte måling af forbruget i campingvognene medfører heller ikke, at campingpladsen ikke kan anses for at være forbrugeren af elektriciteten, men alene at campingpladsen ikke er berettiget til tilbagebetaling, som var elektriciteten anvendt til proces, i sommerperioden.

En anden udlægning af bestemmelserne i elafgiftsloven vil medføre, at en manglende måling af elforbruget i medbragte campingenheder, hvor der ikke er særskilt betaling, gør, at campingpladsen fuldt

ud mister sin mulighed for tilbagebetaling af afgiften for dette elforbrug, da elforbruget i medbragte campingenheder ikke kan opgøres ved de i øvrigt gældende standardbaserede regler i elafgiftsloven – fx effektreglen eller kvadratmeterreglen. Elforbruget vil da blive pålagt den fulde afgift på godt 91 øre/kWh alene som følge af manglende måling – selvom campingpladsen uden tvivl er berettiget til godtgørelse af dette forbrug minimum til godtgørelsessatsen for elektricitet anvendt til rumvarme mv.

Dette vil også være den eneste situation i elafgiftsloven, hvor en forbruger af elektricitet fuldt ud mister muligheden for godtgørelsen af elafgiften som følge af manglende måling – for et elforbrug, som i øvrigt er berettiget til godtgørelse enten som rumvarme eller som proces. For andre virksomheder kan enten elafgiftslovens effektreglen eller m²-reglen anvendes. Denne mulighed har campingpladser ikke.

En sådan fortolkning vil næppe være i uoverensstemmelse med formålet med bestemmelserne, som blev indført ved lov nr. 418 af 13. februar 2018. Lovændringen har netop som formål økonomisk at lempe campingpladserne på en enkel og administrerbar måde.

Muligheden for tilbagebetaling af afgiften for forbruget af elektricitet i medbragte campingenheder efter satsen for tilbagebetaling for elektricitet til rumvarme vil ikke på nogen måde medføre et tab af provenu for statskassen - tværtimod, da campingpladsen vil få reduceret sin godtgørelse for det totale eget forbrug på pladsen.

Desuden vil dette også lette adgangen til elektricitet, hvis adgangen til tilbagebetaling ikke gøres mere kompliceret, fx når der i højsæsonen føres elektricitet fra en fællesbygning direkte til en nærliggende campist.

Spørgsmål 2

Formålet med spørgsmål 2 er at få bekræftet, at selv om betalingen for elektricitet fremgår særskilt af fakturaen til campisten, anses elforbruget fortsat ikke for at være afregnet særskilt, når betalingen ikke er afhængig af det faktiske forbrug.

Beløbet kan fx være anført som antallet af dage ganget med en fast pris pr. dag for elforbruget. Eksempelvis:

4 dage med frit elforbrug a 30 kr./dag = 120 kr.

Efter elafgiftslovens § 11, stk. 1 og § 11 e, stk. 2, er det en forudsætning for, at campingpladsen kan anses for at være forbrugeren af elektriciteten, at der ikke sker særskilt betaling. Samtidig fremgår det direkte af skatteministerens høringssvar, at i den situation, hvor prisen for salg af elektricitet fastsættes efter antallet af dage på campingpladsen, er der ikke tale om særskilt betaling for forbruget af elektricitet, selv om afregningen af elektricitet er særskilt anført på afregningen.

Spørgsmål 3

Formålet med spørgsmålet er at få bekræftet, at tidspunktet for, hvornår aftalen indgås mellem spørger og campisten om betaling for opholdet, ikke har betydning for, hvorvidt spørger kan anses for at være forbrugeren af elektriciteten og dermed berettiget til godtgørelse af elafgiften.

Efter § 11, stk. 1, nr. 1, anses elektricitet, som en udlejer af en campingplads forsyner sine lejeres medbragte campingenheder og køretøjer med uden særskilt betaling, for at være forbrugt af campingpladsen, hvorfor campingpladsen også er berettiget til tilbagebetaling af afgiften af elektriciteten.

I forbindelse med behandlingen af lovforslaget til lov 104 af 13. februar 2018, hvor lempelsen for campingpladsernes forbrug af elektricitet blev indsat i elafgiftsloven, forholdt skatteministeren sig til, hvornår der er tale om ”særskilt betaling”. Heraf fremgår, at følgende ikke anses for ”særskilt betaling”:

- Når opstillede målere anvendes til at fastsætte maksimale forbrugsgrænser.
- Ved salg af dagsbeviser, hvor der fast opkræves et beløb – uanset forbrug – for forbruget af elektricitet.
- Salg af elpakker hvor prisen er fastsat ud fra f.eks. campingvognens størrelse, længde på opholdet mv.
- Salg af elpakker og efterfølgende opkrævning af et merforbrug. Her anses alene merforbruget af elektricitet for at være forbrugt af campisten.

Den sidste bullet har skatteministeren uddybet i sin besvarelse af 19. januar 2018 til X Camping. I besvarelsen præciserer skatteministeren, at der ikke er noget i vejen for at tilbyde gæsterne forskellige pakker med et maksimalt forbrug til en fast pris med afgiftslempelse. Hvad gæster forbruger derudover, vil være til den høje afgift. Herved vil der stadig være et incitament til at begrænse elforbruget for den enkelte gæst.

Ovenstående indeholder ingen tidsmæssige betingelserne – det er alene i den situation, hvor brugeren direkte afregner efter det reelle forbrug af elektricitet, at forbruget ikke kan anses for at være forbrugt af campingpladsen.

Et forbrug af elektricitet indtil et fastsat maksimum anses også for at være forbrugt af spørger, hvorimod forbruget ud over maksimum anses for at være forbrugt af campisten, hvis der afregnes direkte med campisten for dette forbrug efter forbrugets størrelse.

Typisk afregner en campist for sit samlede ophold, når campingpladsen forlades. Spørger vil gerne kunne tilbyde sine gæster forskellige elpakker, da elforbruget kan variere betragteligt, i forhold til om der fx er tale om store campingvogne, små og ældre campingvogne osv.

Det er vores opfattelse, at det ikke er til hinder for godtgørelse af elafgift efter den nye bestemmelse, selv om campisten først i forbindelse med afrejsen fra spørgers campingplads ved betaling for ophold vælger den relevante elpakke, da tidspunktet ikke ændrer på, hvorvidt der sker direkte afregning eller ej, jf. de principper, som er udmeldt af skatteministeren. Ved salg af elpakker vil der alene være tale om særskilt opmåling og fakturering af et eventuelt forbrug, som overstiger forbruget i den valgte elpakke.

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at spørger kan få godtgørelse svarende til godtgørelsen af elektricitet anvendt til rumvarme m.v., jf. elafgiftslovens § 11, stk. 3, 7. pkt. for det totale eget forbrug af elektricitet anvendt på spørgers campingplads.

Begrundelse

Det stillede spørgsmål ønsker at afklare spørgers mulighed for godtgørelse af sit elforbrug alene efter satsen for godtgørelse af elektricitet anvendt i henhold til praksis for rumvarme m.v., selvom elektriciteten kan anses at være forbrugt af campingpladsen til rumvarme m.v. og til proces.

Det fremgår 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 på spørgers campingplads.

Elafgiftslovens § 11, stk. 3, 7. pkt., definerer hvilket forbrug af elektricitet, som er delvist godtgørelsesberettiget, og efter § 11, stk. 5, er det en forudsætning, at det delvise godtgørelsesberettigede forbrug enten skal være opgjort efter måler, eller en af de oplistede standardmetoder i § 11, stk. 5, nr. 2 eller 3. Ved

anvendelsen af standardmetoderne skal virksomheden endvidere kunne godtgøre, at den ikke får en større godtgørelse, end den ville få ved direkte måling af elforbruget.

Ydermere er det en betingelse for den delvise godtgørelse, at der ikke sker tilbagebetaling af elafgiften efter øvrige regler i elafgiftsloven.

Til brug for udarbejdelsen af opgørelsen af det berettigede forbrug på campingpladsen skal spørger lave en fordeling af den anvendte elektricitet mellem procesforbrug og forbrug af rumvarme.

Det betyder, at det som udgangspunkt er nødvendigt for opgørelsen af det berettigede forbrug, at spørger både skal måle forbruget af elektricitet til campingpladsens eget procesforbrug (belysning, kontormaskiner m.v.), elektricitet til rumopvarming (fx rumopvarming med el-radiatorer) og forbruget af elektricitet, som bruges af gæsterne. Den elektricitet, som går til gæsternes medbragte campingenheder, skal ligesom campingpladsens elforbrug i øvrigt fordeles mellem proces og rumvarme.

Ifølge elafgiftslovens § 11, stk. 3, 7. pkt., er det en forudsætning for tilbagebetaling af elafgiften for det delvise godtgørelsesberettigede forbrug, at mængden af elektricitet opgøres i overensstemmelse med elafgiftslovens § 11, stk. 5-7. Idet denne opgørelse ikke er egnet ved opgørelsen af elforbruget i de af gæsterne medbragte campingenheder, indføres den skematiske regel om fordeling i elafgiftslovens § 11e, stk. 2 hvorefter campingpladser kan nøjes med at måle den samlede forsyning af elektricitet til disse af gæsterne medbragte campingenheder.

Det fremgår hertil af forarbejderne (Lovforslag nr. 122 af 20. december 2017), at det ikke er et krav i elafgiftslovens § 11e, stk. 2, 1. pkt., at opgørelsen sker direkte ved måling af den samlede mængde el til de medbragte enheder. Der kan ligeledes være tale om indirekte måling, hvorved spørgers campingplads kun måler det øvrige elforbrug, således at den samlede mængde elektricitet til gæsternes medbragte enheder vil kunne opgøres som en reststørrelse.

Ved anvendelsen af ovennævnte opgørelser fordeles hele elforbruget mellem proces og rumvarme, og spørger opnår den godtgørelse som han er berettiget til.

Spørger ønsker dog frivilligt kun at opnå godtgørelse af elafgift efter satsen i elafgiftslovens § 11, stk. 3, 7. pkt. (50,7 øre i 2018-niveau) for hele elforbruget, uanset at spørger for en andel af elforbruget kunne opnå en godtgørelse, der kun er reduceret med 0,4 øre pr. kWh, jf. elafgiftslovens § 11c, stk. 1.

Det betyder, at spørgers campingplads opnår en mindre godtgørelse, end de ellers kunne have opnået, hvis de havde målt og fordelt den forbrugte elektricitet på proces og rumvarme.

De ændrede regler i elafgiftslovens § 11, stk. 1, nr. 1 og § 11e har baggrund i, at der skulle findes en administrativ lempelig løsning for campingpladserne samtidig med, at vilkårene for campingpladserne skal forbedres med henblik på at fremme turisme, vækst og udvikling i hele Danmark. Der lovgives herved specifikt vedrørende campingpladsers mulighed for godtgørelse af elafgift.

Ved vurderingen af spørgers anmodning, lægger Skattestyrelsen indledningsvis til grund, at spørger har fradragsret for den indgående moms af købet af den elektricitet der anvendes, jf. elafgiftsloven § 11, stk. 15.

Derudover lægges det til grund, at den afgiftspligtige elektricitet, som spørgers campingplads forsyner sine gæsters medbragte campingvogne m.v. med uden særskilt betaling, anses for at være forbrugt af campingpladsen. Det betyder at, elektriciteten som vedrører enten proces eller rumvarme m.v. anses for at være omfattet af spørgers eget forbrug.

Skattestyrelsen lægger endvidere til grund som oplyst af spørger, at der alene er tale om forbrug af elektricitet, hvor campingpladsen anses for at være forbrugeren efter elafgiftslovens § 11, stk. 1, nr. 1, da elektriciteten hverken anvendes af andre brugere, fx en forpagter af kiosk på campingpladsen, eller elektricitet der forbruges i campingenheder, hvor der er sker en særskilt betaling af forbrug af elektricitet i kWh.

Skattestyrelsen lægger endelig til grund, at spørger er berettiget til at få godtgørelse af afgiften for dette eget forbrug, enten efter satsen for elektricitet anvendt til rumvarme m.v. eller efter satsen for elektricitet anvendt til proces, jf. henholdsvis elafgiftslovens § 11, stk. 3, 7. pkt. og § 11c, stk. 1.

Der lægges således samlet til grund, at der er tale om spørgers totale eget forbrug, hvor intet af forbruget af elektricitet efter elafgiftsloven kan anses for at være forbrugt af andre end spørger, og at spørger ikke opnår en større godtgørelse af afgift, end hvis der var sket en fordeling af den forbrugte elektricitet på henholdsvis proces og rumvarme.

Det bemærkes, at Skattestyrelsen i styresignalet SKM2015. 741. SKAT har anerkendt, at der kan gives delvis godtgørelse for det samlede forbrug i en situation, hvor der kun foreligger måling af det samlede forbrug i en campinghytte/flere campinghytter, som både består af et proces- og varmeforbrug.

Det er herefter Skattestyrelsens opfattelse, at spørger, med henvisning til ovenstående betragtninger og under de nævnte forudsætninger, er berettiget til at opnå delvis godtgørelse efter elafgiftslovens § 11, stk. 3, 7. pkt., for det totale eget forbrug af elektricitet anvendt på spørgers campingplads.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 1 besvares med ”ja”.

Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, at spørger kan opnå godtgørelse for elafgiften efter elafgiftslovens § 11 e, stk. 2, for elektricitet anvendt i campisternes medbragte campingenheder på spørgers campingplads, når elforbruget afregnes med et fast beløb pr. dag, og den faste betaling for elforbruget fremgår på den endelige afregning.

Begrundelse

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

Det følger af ordlyden af elafgiftslovens § 11, stk. 1, nr. 1, at det er en forudsætning for at opnå godtgørelse, at spørger kan anses som forbruger af elektriciteten.

Skattestyrelsen lægger til grund, at den afgiftspligtige elektricitet, som en campingpladsen forsyner sine gæsters medbragte campingvogne m.v. med uden særskilt betaling, anses for at være forbrugt af campingpladsen.

Skattestyrelsen lægger endvidere til grund, at betingelserne for særskilt opgørelse af den samlede mængde elektricitet til campingenhederne m.m. er opfyldt, jf. elafgiftsloven § 11e, stk. 2.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at en fast pris pr. dag for elforbruget, som fremgår særskilt af fakturaen til gæsten, kan anses for at opfylde betingelsen i elafgiftslovens § 11, stk. 1, nr. 1 om ikke at være særskilt afregnet, da den faste dagspris ikke er udtryk for en særskilt betaling for gæstens faktisk målte elforbrug i kWh.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 2 besvares med ”ja”.

Spørgsmål 3

Det ønskes bekræftet, at spørger kan opnå godtgørelse for elafgiften efter elafgiftslovens § 11 e, stk. 2, for elektricitet anvendt i campisternes medbragte campingenheder på spørgers campingplads, hvis campisten først vælger afregningspakke efter opholdet på campingpladsen, og der ikke sker særskilt afregning af det faktiske merforbrug af elektricitet.

Begrundelse

Det følger af ordlyden af elafgiftslovens § 11, stk. 1, nr. 1, at det er en forudsætning for at opnå godtgørelse, at spørger kan anses som forbruger af elektriciteten.

Skattestyrelsen lægger til grund, at den afgiftspligtige elektricitet, som en campingplads forsyner gæsternes medbragte campingvogne m.v. med uden særskilt betaling, anses for at være forbrugt af campingpladsen.

Skattestyrelsen lægger endvidere til grund, at betingelserne for særskilt opgørelse af den samlede mængde elektricitet til campingenhederne er opfyldt, jf. elafgiftsloven § 11 e, stk. 2.

Spørger ønsker at få bekræftet, at tidspunktet for, hvornår aftalen mellem campingpladsen og gæsten om betaling for elforbrug, ikke har betydning for, hvorvidt campingpladsen kan anses for at være forbrugeren af elektriciteten og dermed berettiget til godtgørelse af afgiften.

Det skal bemærkes, at hverken elafgiftslovens § 11, stk. 1, nr. 1, eller høringsskemaet tager stilling til tidspunktet for, hvornår aftalen om fakturering for elforbruget mellem gæst og campingplads bør indgås eller om tidspunktet for faktureringen af elforbruget har betydning for, hvorvidt det er gæsten eller campingpladsen, der kan anses for at være forbrugeren af elektriciteten.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at det ikke er tidspunktet for faktureringen af gæstens elforbrug, der er afgørende for, hvorvidt campingpladsen er berettiget til godtgørelse af afgiften, men derimod om der sker en særskilt afregning af det faktiske målte forbrug af elektricitet i kWh.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 3 besvares med ”ja”.

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Elafgiftsloven (Lovbekendtgørelse 2017-03-24 nr. 308 om afgift af elektricitet)

§ 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, 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,
2. (...)
3. (...)

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. 5. (...)

For at der kan ydes tilbagebetaling efter stk. 3, 7. pkt., skal den tilbagebetalingsberettigede mængde elektricitet være opgjort som den faktiske mængde elektricitet forbrugt i de nævnte anlæg opgjort efter måler. (4. pkt.) Et af de øvrige nedenstående principper kan dog vælges, såfremt virksomheden kan godtgøre, at den derved ikke opnår øget tilbagebetaling af afgift efter denne lov, ud over hvad den kan opnå ved opgørelse efter 4. pkt. Virksomheder kan vælge mellem følgende principper ved opgørelsen af den mængde elektricitet, som ikke er berettiget til tilbagebetaling efter stk. 3:

1. Den faktiske mængde elektricitet forbrugt i de nævnte anlæg opgjort efter måler.
2. Den fremstillede mængde varme opgjort efter måler ganget med 1,1.
3. Den installerede effekt ganget med 350 timer pr. måned eller den målte driftstid.

Stk. 6. Der kan ydes fuld tilbagebetaling i det omfang, en måling af det faktiske forbrug vedrører et areal under 100 m², såfremt der indbetales en afgift af de pågældende rum på 10 kr. pr. m² pr. måned. (...)

For formål, som er tilbagebetalingsberettigede efter stk. 3, 7. pkt., gælder det samme, som gælder for formål, der ikke er tilbagebetalingsberettigede, i 6. og 7. pkt. (9. pkt.)

Stk. 7. I det omfang, der er tale om opvarmning af rum over 100 m², finder stk. 6 tilsvarende anvendelse, såfremt virksomheden kan godtgøre, at en direkte måling ville medføre en større tilbagebetaling. (...) Virksomheden kan for forbrug af varmt vand, der vil indebære måling af mindre end 50 GJ årligt, fastsætte forbruget efter andet end direkte måling, når virksomheden kan godtgøre, at en direkte måling ville medføre en større tilbagebetaling.

(...)

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 tilbagebeta-

lingsbeløbet skal virksomheden kunne fremlægge fakturaer eller særskilte opgørelser, hvoraf størrelsen af afgiften fremgår, jf. § 11 a, stk. 8.

(...)

§ 11 c Tilbagebetalingen af afgift efter § 11 nedsættes med 0,4 øre pr. kWh, dog med undtagelse af tilbagebetaling, der ydes efter § 11, stk. 3, 7. pkt.

(...)

§ 11 e (...)

Stk. 2. For at tilbagebetaling af afgift efter § 11, stk. 1, nr. 1, kan finde sted for afgiftspligtig elektricitet, som en udlejer af campingplads forsyner sine lejeres medbragte campingenheder og køretøjer med uden særskilt betaling, skal den samlede mængde elektricitet til campingenhederne og køretøjerne være opgjort særskilt på grundlag af målinger af elektricitet. I hver af månederne april, maj, juni, juli, august og september kan udlejeren få tilbagebetalt afgiften nedsat med 0,4 øre pr. kilowatt-time. I hver af de øvrige måneder i kalenderåret kan udlejeren få tilbagebetalt afgiften efter § 11, stk. 3, 7. pkt.

(...)

Forarbejder

Ved lov nr. 104 af 13. februar 2018 er bestemmelserne § 11, stk. 1, nr. 1 vedrørende campingpladsers elforbrug og 11 e, stk. 2, indsat i elafgiftsloven.

Af de almindelige bemærkninger til ovennævnte lovforslag, jf. lovforslag nr. 122 af 20. december 2017, fremgår bl.a. følgende:

”1.1. Lovforslagets formål og baggrund

Det foreslås, at afgiften på el forbrugt i private campingvogne og lignende på campingpladser og i lystbåde i havne lempes.

For en campingplads vil lempelserne i elafgiften betyde, at campingpladsen kan betale procesafgift på 0,4 øre pr. kWh eller rumvarmeafgift på ca. 40 øre pr. kWh for el, som campingpladsens gæster benytter, i stedet for den høje almindelige afgift på el på ca. 90 øre pr. kWh. Afgiftslempelsen vil gælde for de situationer, hvor campingpladsen forsyner campisternes medbragte campingvogne m.v. med elektricitet, og hvor de enkelte gæster ikke betaler særskilt for elektriciteten, men derimod betaler en samlet regning for overnatning m.v.

Tilsvarende lempes reglerne for el fra havne til private lystbåde i havn.

(...)

Disse lempelser i elafgiften og vandafgiften har til formål at fremme turismen og udviklingen i landdistrikterne.

I aftalen om en række erhvervs- og iværksætterinitiativer er der bl.a. lagt vægt på, at turismeerhvervet skaber vækst og beskæftigelse i hele Danmark, og kyst- og naturturismen spiller en væsentlig rolle for udviklingen i landdistrikterne, og at Danmark derfor skal gøre mere for at tiltrække turister.

Det fremgår af aftalen, at turismen på globalt plan forventes at vokse med knap 4 pct. årligt i de kommende år, og at det skal gøres billigere at drive turisterhverv, hvis Danmark skal have del i denne vækst.

På den baggrund foreslås det, at vilkårene for campingpladser og lystbådehavne forbedres med henblik på at fremme turisme, vækst og udvikling i hele Danmark.

(...)

2. Lovforslagets indhold

2.1. Lempelser i elafgiften for campingpladser og lystbådehavne

(...)

2.1.2. Lovforslaget

Det foreslås, at den afgiftspligtige elektricitet, som en momsregistreret campingplads forsyner sine gæsters medbragte campingvogne m.v. med uden særskilt betaling, anses for at være forbrugt af campingpladsen. Det foreslås ligeledes, at den afgiftspligtige elektricitet, som en momsregistreret lystbådehavn forsyner sine lejeres medbragte lystbåde med uden særskilt betaling, anses for at være forbrugt af lystbådehavnen.

I den omfattede situation sælger campingpladsen en samlet ydelse til gæsterne bestående af en pakke af oplevelser, hvori indgår brug af pladsens faciliteter, herunder adgang til at bruge el. Denne el til medbragte campingvogne m.v. indgår som en integreret del af denne samlede og samlet prissatte ydelse til gæsterne. Det tilsvarende gælder for lystbådehavne i den omfattede situation. Derfor har det omfattede forbrug af elektricitet karakter af virksomheders erhvervsmæssige elforbrug.

Dette indebærer, at den omfattede elektricitet ikke længere ifølge elafgiftsloven skal anses som værende forbrugt ikke-erhvervsmæssigt af campingpladsen eller lystbådehavnen. Derimod skal elektriciteten anses for at være omfattet af virksomhedens eget erhvervsmæssige forbrug, som vedrører enten proces eller rumvarme m.v. Det vil sige, at elafgiften på ca. 90 øre pr. kWh delvist tilbagebetales ned til 0,4 øre pr. kWh for proces og ned til ca. 40 øre pr. kWh for rumvarme m.v.

I relation til tilbagebetaling af elafgift til virksomheden skal elektriciteten herefter fordeles mellem procesforbrug og forbrug af rumvarme m.v. De gældende regler om målinger til denne fordeling er imidlertid ikke egnede til at opgøre proces og rumvarmeforbruget i gæsters medbragte campingvogne eller lystbåde, da der f.eks. ikke er tale om virksomhedens egne driftsmidler, og gæsternes ophold kan være ganske kortvarigt ned til en enkelt overnatning.

På den baggrund foreslås det, at virksomheden kun skal måle den samlede forsyning af el til disse gæster, og at der indføres en regel om en skematisk fordeling af denne el mellem proces og rumvarme m.v. Den foreslåede skematiske regel går ud på, at al denne el i hver af månederne april, maj, juni, juli, august og september anses for at være til procesforbrug, og at den anses for at være til rumvarme m.v. i hver af de øvrige måneder i kalenderåret. Det svarer til, at det gennemsnitlige forbrug af rumvarme er begrænset i sommerhalvåret, og at det hovedsageligt er i vinterhalvårets måneder, at der er behov for rumvarme m.v. Der er tale om et forenklet regelsæt, som vil være forholdsvis nemt for virksomhederne at håndtere og administrere.

Det er vurderet, at forslaget er i overensstemmelse med og ligger inden for mulighederne i energibeskatningsdirektivet. ”

[...]

Af bemærkningerne til lovforslagets enkelte bestemmelser fremgår følgende:

”Til nr. 1

(...)

Det foreslås i § 1, nr. 1, at den afgiftspligtige elektricitet, som udlejer af havneplads forsyner sine lejeres medbragte lystfartøjer med uden særskilt betaling, og den afgiftspligtige elektricitet, som udlejer af campingplads forsyner sine lejeres medbragte campingenheder og køretøjer med uden særskilt betaling, skal betragtes som forbrugt af henholdsvis udlejer af havneplads og udlejer af campingpladsen. (...)

Det er en betingelse for tilbagebetaling, at virksomheden forsyner sine kunders medbragte lystfartøjer eller medbragte campingenheder og køretøjer med elektricitet uden særskilt betaling herfor. Dette indebærer, at gæsternes betaling ikke må afhænge af, hvor meget elektricitet den enkelte gæst har forbrugt under opholdet.

(...)

Til nr. 2

(...)

Det foreslås i § 1, nr. 2, at der som en ny bestemmelse i elafgiftsloven indsættes § 11 e.

Denne nye bestemmelse vil være en overbygning på den foreslåede bestemmelse i § 1, nr. 1, hvorefter momsregistrerede virksomheders forbrug af elektricitet omfatter dels den elektricitet, som udlejer af havneplads forsyner sine lejeres medbragte lystfartøjer med uden særskilt betaling, og dels den afgiftspligtige elektricitet, som udlejer af campingplads forsyner sine lejeres medbragte campingenheder og køretøjer med uden særskilt betaling. Dette er ensbetydende med, at der kan ske tilbagebetaling af elafgift for det omfattede elforbrug. Der henvises til bemærkningerne til § 1, nr. 1.

(...)

Det følger af den foreslåede nye bestemmelse i elafgiftslovens § 11 e, stk. 2, 1. pkt., at tilbagebetaling af afgift efter elafgiftslovens § 11, stk. 1, nr. 1, i relation til elektricitet, som udlejer af campingplads forsyner sine lejeres medbragte campingenheder og køretøjer med uden særskilt betaling, er betinget af, at elektricitetsforbruget er opgjort på grundlag af målinger af elektricitet.

Det følger af den foreslåede nye bestemmelse i elafgiftslovens § 11 e, stk. 2, 2. pkt., at udlejeren af campingplads for hver af månederne april, maj, juni, juli, august og september kan få tilbagebetalt afgiften nedsat med 0,4 øre pr. kWh, og for hver af de øvrige måneder i kalenderåret kan få tilbagebetalt afgiften efter § 11, stk. 3, 7. pkt.

(...)

Efter de foreslåede nye regler i elafgiftslovens § 11 e, stk. 1, 1. pkt., og stk. 2, 1. pkt., er det en betingelse for, at tilbagebetaling af afgift til de omfattede udlejere af havneplads til gæsters medbragte lystfartøjer eller af plads til gæsters medbragte campingenheder og køretøjer, at den el, som går til disse medbragte enheder, opgøres på grundlag af målinger af el. Det kan være ved direkte målinger af den samlede mængde el til de medbragte enheder. Det kan også være indirekte måling forstået på den måde, at hvis udlejer kun måler det øvrige elforbrug, så vil den samlede mængde el til gæsternes medbragte enheder kunne opgøres som en reststørrelse, dvs. som indkøbt el fratrukket den målte mængde el.

El, som går til gæsternes medbragte enheder, skal ligesom virksomhedens elforbrug i øvrigt fordeles mellem proces og rumvarme. Til det formål er det nødvendigt med en skematisk regel til fordelingen, hvis indhold og baggrund der redegøres for nedenfor. For at denne skematiske fordelingsregel reelt kan benyttes og fungere, er det nødvendigt, at der først foreligger en præcis opgørelse af den relevante mængde el, som skal fordeles. Det er baggrunden for, at den omfattede el til gæsters medbragte enheder skal opgøres præcist, dvs. på grundlag af elmålinger, for at der kan ske tilbagebetaling af afgift for denne el.

Efter de foreslåede nye regler i elafgiftslovens § 11 e, stk. 1, 2. pkt., og stk. 2, 2. pkt., indføres der i relation til el, som går til gæsternes medbragte enheder, en skematisk regel til fordeling af denne el mellem el til proces og el til rumvarme m.v., dvs. en regel der ikke indebærer målinger vedrørende el til de enkelte lystfartøjer eller enkelte campingenheder, køretøjer m.v. Baggrunden for, at der er behov for en ny særlig regel, er, at de gældende regler om målinger til denne fordeling ikke er egnede til at opgøre proces og rumvarmeforbruget i de enkelte gæsters medbragte lystfartøjer eller campingenheder m.v., da der f.eks. er tale om fremmede private enheder, og gæsternes ophold kan være ganske kortvarige.

Efter de foreslåede nye regler i elafgiftslovens § 11 e, stk. 1, 2. pkt., og stk. 2, 2. pkt., indføres der en skematisk regel til fordeling af denne el mellem el til proces og el til rumvarme m.v. Ifølge reglen anses denne el i hver af månederne april, maj, juni, juli, august og september for at være til procesforbrug, mens den i hver af de øvrige måneder i kalenderåret anses for at være til rumvarme m.v. Det svarer til, at det gennemsnitlige forbrug af rumvarme er begrænset i hver af disse seks måneder, mens det hovedsageligt er i årets øvrige måneder, at der er behov for rumvarme m.v. Der er tale om et forenklet regelsæt, som vil være forholdsvis nemt for virksomhederne at håndtere og administrere.

Det er en forudsætning for, at den skematiske regel kan finde anvendelse, at det samlede omhandlede elforbrug i kalenderåret er opgjort på grundlag af målinger af elektricitet, og at det samlede omhandlede elforbrug for hver af kalenderårets to perioder, dvs. henholdsvis sommermåneder og årets øvrige måneder, også er opgjort på basis af målinger af elektricitet. Målingerne skal fremgå af virksomhedernes regnskabsmateriale.”

Høringsskema L122

I forbindelse med behandling af lovforslaget er følgende høringsskema udarbejdet.

Praksis

SKM2015. 741. SKAT: Styresignalet præciserer, at "effekt-reglen" i elafgiftslovens § 11, stk. 5, nr. 3, kan anvendes til at opgøre elforbruget til rumvarme m.v. i en campinghytte/flere campinghytter i den situation, hvor der kun foreligger måling af det samlede forbrug i campinghytten, og der både er et forbrug til rumvarme og et forbrug til procesformål, og det samtidig sikres, at virksomheden ved anvendelse af "effekt-reglen" frem for at foretage direkte måling ikke får en øget samlet tilbagebetaling af elafgift.

Spørgsmål 2

Lovgrundlag

Se spørgsmål 1

Forarbejder

Se spørgsmål 1

Spørgsmål 3

Lovgrundlag

Se spørgsmål 1

Forarbejder

Se spørgsmål 1