

Udskriftsdato: mandag den 12. januar 2026

AFG nr 9163 af 24/01/2023 (Gældende)

Moms - Salg af CO₂-kreditter - omvendt betalingspligt

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 22-0819319

Moms - Salg af CO₂-kreditter - omvendt betalingspligt

Spørger indgår klimaftaler om CO₂-kompensation med danske virksomheder.

Spørger ønsker bekræftet, at den momspligtige ydelse, der leveres i henhold til klimaaf tale om CO₂-kompensation, er en rådgivningsydelse, der har leveringssted i Uganda, da det er opfattelsen at rådgivningsydelsen primært udnyttes i Uganda. Alternativt ønsker Spørger bekræftet, at den momspligtige leverance består af levering af CO₂-kreditter, der er omfattet af bestemmelser om omvendt betalingspligt.

I henhold til klimaaftalen indgås der en aftale om levering af en samlet mængde CO₂-kompensation for en given periode mod betaling af et beløb, der er fastsat i aftalen som prisen pr. ton CO₂. Desuden fremgår det, at Spørger leverer CO₂-kreditter, når denne opfylder sin del af købsaftalen. Skatterådet kan dermed bekræfte, at den momspligtige leverance består af levering af CO₂-kreditter, der har leveringssted i Danmark og er omfattet af bestemmelserne om omvendt betalingspligt.

Skatterådsmøde 24. januar 2023 - SKM2023. 62. SR

Spørgsmål

1. Kan Skatterådet bekræfte, at de rådgivningsydelser, som er specificeret i klimaaf talerne omkring rådgivning i forhold til reduktion af klimaaft trykket, CO₂-kompensation vedrørende plantning af træer i Uganda og arbejde med klimatilpasning, som Spørger indgår med virksomheder etableret i Danmark, er at betragte som ydelser efter momslovens § 21 d, stk. 1, nr. 3?
2. Såfremt Skatterådet kan svare bekræftende til spørgsmål 1, kan det da bekræftes, at de pågældende ydelser, som fremgår af klimaaf talerne, i overvejende grad benyttes uden for EU og derved momsmæssigt ikke har leveringssted i Danmark, jf. momslovens § 16, stk. 2?
3. Såfremt spørgsmål 1 og 2 ikke kan bekræftes, kan det da bekræftes, at de ydelser i klimaaf talerne, som Spørger indgår med virksomheder etableret i Danmark, er at betragte som levering af ydelser i form af CO₂-kreditter, hvor aftageren af kreditterne er betalingspligtig for salgsmomsen efter reglerne i momslovens § 46, stk. 1, nr. 6?

Svar

1. Nej
2. Bortfalder
3. Ja

Beskrivelse af de faktiske forhold

Som et naturligt led i Spørgers aktiviteter er de involveret i en række klimaprojekter og klimaaktiviteter, hvor der arbejdes med at styrke klodens ressourcer og øge bæredygtigheden i eksempelvis en række afrikanske lande.

Spørger har blandt andet indgået et samarbejde med G1 og deres træplantningsprogram, som har til formål at plante træer og afgrøder i det nordlige Uganda, hvor der fokuseres på genplantning af udrydningstruede træsorter, og hvor der hjælpes til med at bevare den lokale biodiversitet.

Spørger har ligeledes haft et samarbejde med G2 og deres klimatilpasningsprojekt. I dette projekt får de lokale landbrugsarbejdere viden omkring genbrug af organisk affald, brug af naturvenlige kemikalier til brug for bekæmpelse af sygdomme i afgrøder samt viden omkring udnyttelse af vand og muldjord i tørkeramte områder.

Disse projekter og aktiviteter bliver blandt andet finansieret via klimaaftaler, som Spørger indgår med danske virksomheder. Helt konkret arbejder Spørger med aftaler, som støtter op om træplantningsprojektet via G1. Ved disse aftaler indgår Spørger og en given virksomhed en klimaftale om CO₂-kompensation gennem Spørgers kompensationsmodel.

Denne model består af to komponenter:

- CO₂-kompensation via opførsel af nye træer i Uganda, som genererer klimakreditter certificeret igennem international markedsstandard.
- Bidrag til Spørgers arbejde med klimatilpasning.

Spørger ønsker at indgå denne type aftaler med virksomheder, som har dokumenterede ambitioner for nedbringelse af den løbende udledning af drivhusgasser samt tilrettelæggelse af deres aktiviteter med størst mulig hensyntagen til klima, miljø og biodiversitet.

Det fremgår af udkast til Klimaaftale om CO₂-kompensation, at det er en aftale mellem den pågældende virksomhed og Spørger som de kontraherende parter.

Det fremgår af aftaleudkastets punkt 2, at Spørger og den pågældende virksomhed løbende indgår i dialog om virksomhedens ambitioner for nedbringelse af udledninger af drivhusgasser. Det oplyses i anmodning om bindende svar at Spørger yder konkret rådgivning og sparring i denne sammenhæng. Den konkrete aftale om dialogens forløb fastsættes ved aftalens indgåelse.

Af aftaleudkastets punkt 5, der angår *Indkøbsordre*, fremgår, at virksomheden sender en indkøbsordre til Spørger for den samlede mængde CO₂, som virksomheden ønsker kompenseret for en given periode.

Det fremgår af aftalens punkt 4, der angår *Prismodel og betaling*, at der aftales en pris. pr. ton CO₂, der gælder for aftalens første tre år. I prisen er indeholdt CO₂-kompensation, bidrag til Spørgers arbejde med opbygning af robuste samfund via klimatilpasning samt administration. Af den samlede pris pr. ton CO₂ går 45% til CO₂-kompensation, 45% til Spørgers arbejde med klimatilpasning og 10 % til administration.

Spørger oplyser hertil, at alle 3 ydelser leveres samlet, da det er en samlet del af denne bæredygtige rådgivningspakke, der leveres til virksomhederne, og det er ikke muligt at fravælge de enkelte elementer. Der er således tale om en samlet leverance af disse ydelser.

Det fremgår af aftaleudkastets punkt 6, at CO₂-kreditterne genereres baseret på et forventet optag fra de træer, som Spørger får plantet i Uganda via projektet "Trees for Global Benefits", der administreres af den ugandiske organisation G1. Der bliver endvidere leveret følgende dokumentation til virksomheden for at verificere klimaaftalens indhold:

- Pakke med fotos fra træplantningsprojektet samt Spørgers arbejde med klimatilpasning.
- Rapport, der beskriver sociale og miljømæssige gevinster fra træplantningsprojektet samt Spørgers arbejde med klimatilpasning.
- G1s seneste årsrapport (efter anmodning).

Virksomheden kan med Spørgers forudgående skriftlige godkendelse anvende Spørgers klimaaftale-logo i forbindelse med oplysninger om, at man har købt CO₂-kompensation og bidrag til klimatilpasning hos Spørger. Logoet og markedsføringen omkring klimatilpasning skal anvendes under de betingelser, som er anført under bilag 2 til aftaleudkastet. Betingelserne er som følger:

- Spørger stiller på årlig basis et klimaaftale-logo til rådighed, der kan anvendes på virksomheders hjemmeside og i e-mail-signaturer.

- Det er en forudsætning for anvendelse af logoet og oplysning om indkøbet af CO₂-kompensation og bidrag til klimatilpasning, at der i det kalenderår, hvor logoet anvendes og samarbejdet omtales, er indkøbt CO₂-kompensation og bidrag til klimatilpasning i henhold til nærværende aftale.
- Logoet samt øvrig markedsføring af klimaaftalen skal ske i overensstemmelse med gældende dansk regulering for grøn markedsføring.
- Spørger forbeholder sig retten til at forhåndsgodkende kommunikation baseret på aftalens indhold.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Spørgsmål 1: Ønsket besvarelse: Ja

Spørger har ved vurderingen af den momsmæssige behandling af ydelserne i forbindelse med klimaaftalerne forholdt sig til, at momsen som udgangspunkt er en forbrugsafgift, hvor hovedformålet er, at momsen vedrørende varer og ydelser bliver beskattet i det land, hvor forbruget finder sted.

Det fremgår af momslovens § 4, stk. 1, at der betales afgift af varer og ydelser, der leveres mod vederlag her i landet. Ved levering af en vare forstås overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode. Levering af en ydelse omfatter enhver anden levering.

I aftalerne her er der tale om levering af ydelser fra Spørger til virksomhederne, da virksomhederne ikke får overdraget retten til som ejer at råde over et materielt gode.

Det er en betingelse for, at der er momspligt til Danmark, at leveringsstedet er i Danmark. Det momsmæssige leveringssted for ydelser er beskrevet i momslovens §§ 16 - 21 d.

Det fremgår af momslovens § 16, stk. 1, at leveringsstedet for ydelser er her i landet, når ydelsen leveres til en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab, og som har etableret stedet for sin økonomiske virksomhed her i landet eller har et fast forretningssted her i landet, hvortil ydelsen leveres, eller i mangel heraf har sin bopæl eller sit sædvanlige opholdssted her i landet, og ydelsen leveres hertil, jf. dog stk. 2 og 3 og § 18, § 19, stk. 1, § 21, stk. 1, § 21 a og § 21 b.

Det fremgår endvidere af momslovens § 16, stk. 2, at for så vidt angår teleydelser, radio- og tv-spretningstjenester og de ydelser, der er nævnt i § 21 d, stk. 1, så anses leveringsstedet ikke for at være her i landet, hvis ydelsen faktisk benyttes eller udnyttes uden for EU.

Ydelserne, som er nævnt i momslovens § 21 d, stk. 1, dækker over følgende ydelser:

1. Hel eller delvis overdragelse af ophavsrettigheder, patentrettigheder, licensrettigheder, retten til varemærker, fællesmærker og mønstre og andre lignende rettigheder.
2. Reklameydelser.
3. Ydelser fra rådgivningsvirksomheder, ingeniører, projekteringsvirksomheder, advokater og revisorer samt andre lignende ydelser, databehandling og meddelelse af oplysninger.
4. Påtagelse af forpligtelse til helt eller delvist at undlade udøvelse af en erhvervmæssig virksomhed eller brug af en af de rettigheder, der er nævnt i dette stykke.
5. Bank-, finansierungs- og forsikringsvirksomhed bortset fra udlejning af bankbokse.
6. Levering af arbejdskraft.
7. Udlejning af løsørestande bortset fra transportmidler.
8. Adgang til et naturgassystem på EU's område eller til ethvert net, der er forbundet med et sådant system, til elektricitetssystemer eller til varme- eller kuldenet, transmission eller distribution gennem disse systemer eller net og andre dermed direkte forbundne ydelser

Som det fremgår af aftaleudkastet, dækker købet af en klimaaftale hos Spørger over CO₂-kompensation (45 %), arbejde med klimatilpasning (45 %) og administration (10 %).

De danske virksomheder, som indgår disse klimaaftaler, får rådgivning og sparring med Spørger omkring mulighederne for at reducere deres klimaaftryk samt at skabe en mere bæredygtig struktur for deres virksomhed, og dette skaber den overordnede ramme for klimaaftalerne.

Den modtagne CO₂-kompensation bliver beregnet på baggrund af det forventede optag fra de træer, som fysisk bliver plantet i Uganda. Herudover udføres der rådgivning og arbejde med klimatilpasningen fysisk i områder i Uganda, hvor de lokale landmænd m.fl. bliver rådgivet omkring bæredygtighed, genbrug, anvendelse af bekæmpelsesmidler mv.

Det er Spørgers vurdering, at det i denne sammenhæng er relevant at kigge på momslovens § 21 d, stk. 1, nr. 3, omkring ydelser fra rådgivningsvirksomheder, ingeniører, projekteringsvirksomheder med flere. Momslovens § 21, stk. 1, nr. 3, omfatter ikke de erhverv, som udføres af de virksomheder, der er omtalt i bestemmelsen, men de ydelser, der normalt leveres af disse erhvervsdrivende og lignende ydelser.

Formålet med klimaaftalerne er dels at få rådgivet de danske virksomheder omkring mulighederne for at reducere deres klimaaftryk, dels at få plantet træer i Uganda og hjælpe med at bibeholde udrydningstruede træsorter samt yde konkret rådgivning til de lokale landmænd i Uganda i forbindelse med forskellige klimatilpasningstiltag. Det er vores opfattelse, at Spørgers i denne sammenhæng er at sidestille med en rådgivnings- eller projekteringsvirksomhed i forhold til gennemførelsen af aktiviteterne med klimaaftalerne og dermed er omfattet af momslovens § 21 d, stk. 1, nr. 3.

Det er herefter vores vurdering, at spørgsmål 1 skal besvares med et "Ja".

Spørgsmål 2: Ønsket besvarelse: Ja

Med spørgsmålet her ønskes det bekræftet, at Skattestyrelsen er enig i, at de pågældende ydelser i overvejende grad er udnyttet uden for EU.

Når der er tale om ydelser, som er omfattet af momslovens § 21 d, stk. 1, og når der er tale om levering af ydelser mellem to afgiftspligtige personer, som er etableret i Danmark, så er udgangspunktet, at det momsmæssige leveringssted er i Danmark, når ydelsen leveres til en afgiftspligtig person, som har etableret stedet for sin økonomiske virksomhed i Danmark, jf. momslovens § 16 stk. 1.

Det følger dog af momslovens § 16, stk. 2, at det momsmæssige leveringssted ikke anses at være i Danmark, såfremt der er tale om en ydelse efter momslovens § 21 d, og såfremt ydelsen faktisk benyttes eller udnyttes uden for EU.

Det fremgår af Skattestyrelsens Juridiske Vejledning afsnit D. A. 6.2.6.2, at når en ydelse anvendes både uden for EU og i Danmark, skal stedet for den faktiske benyttelse eller udnyttelse fastlægges efter, hvor ydelsen primært er tiltænkt udnyttet, og hvor den faktisk overvejende udnyttes. Ved overvejende grad forstås mere end 50 %.

Som beskrevet under spørgsmål 1, så er formålet med klimaaftalerne dels at få rådgivet de danske virksomheder omkring mulighederne for at reducere deres klimaaftryk, dels at få plantet træer i Uganda og hjælpe med at bibeholde udrydningstruede træsorter samt yde konkret rådgivning til de lokale landmænd i Uganda i forbindelse med forskellige klimatilpasningstiltag.

Aftalerne har således et tydeligt fysisk aftryk i et land uden for EU og bliver i alt overvejende grad udnyttet uden for EU, da op imod 90 % af ydelserne i aftalerne vedrører plantningen af træer i Uganda og rådgivning til de lokale landmænd i Uganda. Som beskrevet tidligere er det ikke muligt at dele klimaaftalen op i flere ydelser, da der er tale om en samlet pakke, hvor køberen modtager alle ydelserne i pakken. Klimaaftalepakken skal således betragtes som en samlet ydelse.

Skatterådet har tidligere i SKM2006. 636. SR truffet afgørelse om, at en række konsulenttydelser, som blev leveret af en rådgivende ingeniør i Danmark til Udenrigsministeriet i forbindelse med en række ulandsprojekter, ikke var momspligtige i Danmark, da ydelserne primært måtte anses for udnyttede i de pågældende ulande.

Med tanke på det overordnede princip om, at momsen vedrørende varer og ydelser bliver beskattet i det land, hvor forbruget finder sted og med tanke på, at virksomhedernes køb af klimaaftaler direkte finansierer konkrete bæredygtige projekter i Uganda, er det vores vurdering, at salget af klimaaftaler fra Spørger til virksomhederne skal betragtes som en ydelse omfattet af momslovens § 21 d, stk. 1, nr. 3. Da disse rådgivnings- og projekteringsydelser i altovervejende grad udnyttes i Uganda, er det momsmæssige leveringssted ikke i Danmark, jf. momslovens § 16, stk. 2.

Det er vores vurdering, at spørgsmål 2 skal besvares med et "Ja".

Spørgsmål 3: Ønsket besvarelse: Ja

Såfremt spørgsmål 1 og 2 ikke kan besvares med et "Ja", vil det have den konsekvens, at der er tale om levering af ydelser, hvor det momsmæssige leveringssted er i Danmark, jf. momslovens § 16, stk. 1.

I dette tilfælde vil det således være relevant at få fastslået, hvem der er betalingspligtig for momsen af den pågældende leverance. Det følger af momslovens § 46, stk. 1:

"Betaling af afgift påhviler den afgiftspligtige person, som foretager en afgiftspligtig levering af varer og ydelser her i landet. Afgiften påhviler dog aftageren af varer eller ydelser, når:

6. aftageren er en afgiftspligtig person her i landet, der modtager CO₂-kvoter, CO₂-kreditter eller gas- og elektricitetscertifikater fra en virksomhed etableret her i landet."

Afgiftspligten ligger som udgangspunkt hos den afgiftspligtige person, der foretager den afgiftspligtige levering af varer eller ydelser (Spørger i tilfældet her), men pligten flyttes til aftageren, når der er tale om en afgiftspligtig person her i landet, der modtager CO₂-kvoter eller kreditter (virksomheden i tilfældet her).

Reglerne omkring omvendt betalingspligt ved levering af ydelser i form af CO₂-kvoter og CO₂-kreditter mv. blev indført ved lov nr. 578 af 4. maj 2015 og medfører, at det er aftageren af ydelserne, der er betalingspligtig for momsen, når aftageren er en afgiftspligtig person i Danmark.

Det fremgår af Skattestyrelsens Juridiske Vejledning afsnit D. A. 13.2.2.6, at ydelser i form af CO₂-kreditter omfatter følgende transaktioner:

- Investering i projekter for bæredygtig energi, klima og miljø,
- der udmåles til et tilgodehavende på en reduceret mængde af den globale udledning af drivhusgasser,
- der svarer til 1 ton CO₂,
- og som på dette grundlag kan ombyttes til CO₂-kvoter,
- og kan omsættes via elektroniske kvoteregistre i Danmark og i udlandet

De CO₂-kreditter, som Spørger sælger til virksomhederne i forbindelse med klimaaftalerne, er kreditter, som opfylder ovenstående kriterier. Virksomhederne har dog ikke mulighed for at overdrage kreditterne til tredjemand uden forudgående samtykke fra Spørger, men det er af mere aftaleretlig karakter. Rent teknisk kan kreditterne omsættes via elektroniske kvoteregistre i Danmark og i udlandet.

Det er vores vurdering, at salg af CO₂-kreditter, som opfylder ovenstående kriterier, og som har momsmæssigt leveringssted i Danmark, skal behandles efter reglerne om omvendt betalingspligt for salgsmom-

sen, når ydelsen leveres fra en afgiftspligtig person i Danmark (Spørger i tilfældet her) til en afgiftspligtig aftager i Danmark.

Som beskrevet under spørgsmål 1 og 2 er det vores vurdering, at salget af de pågældende ydelser ikke har momsmæssigt leveringssted i Danmark, da der er tale om ydelser efter momslovens § 21 d, stk. 1, nr. 3, og som i altovervejende grad udnyttes uden for EU.

Såfremt Skattestyrelsen mod forventning skulle vurdere, at de pågældende ydelser har momsmæssigt leveringssted i Danmark efter momslovens § 16, stk. 1, så er det vores vurdering, at salget af ydelserne er omfattet af momslovens § 46, stk. 1, nr. 6, hvorved pligten til at afregne salgsmomsen ligger hos aftageren af ydelsen, da det forudsættes, at aftageren i alle tilfælde vil være en afgiftspligtig person her i landet.

I dette tilfælde skal Spørger udstede en faktura uden oplysning om gældende afgiftssats og afgiftsbeløbets størrelse samt med oplysning om, at aftageren af ydelsen er pligtig til at afregne afgiften af den pågældende leverance. Dette vil kunne gøres ved anførsel af "omvendt betalingspligt, køber afregner momsen"

Det er således vores vurdering, at såfremt spørgsmålene 1 og 2 ikke kan svares bekræftende, så skal spørgsmål 3 besvares med "Ja".

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at de rådgivningsydelser, som er specificeret i klimaaftalerne omkring rådgivning i forhold til reduktion af klimaaftrykket, CO₂-kompensation vedrørende plantning af træer i Uganda og arbejde med klimatilpasning, som Spørger indgår med virksomheder etableret i Danmark, er at betragte som ydelser efter momslovens § 21 d, stk. 1, nr. 3.

Begrundelse

Det fremgår af aftaleudkast, at der indgås en klimaaftale mellem Spørger og en dansk virksomhed om CO₂-kompensation gennem Spørgers kompensationsmodel. Ifølge aftalen består modellen af følgende to komponenter:

- a) CO₂-kompensation, via opførsel af nye træer i Uganda, som genererer klimakreditter certificeret igennem international markedsstandard, og
- b) Bidrag til Spørgers arbejde med klimatilpasning.

Af Klimaaftalens punkt 2 fremgår, at det er en forudsætning for Spørger, at den virksomhed der ønsker at indgå en klimaaftale med Spørger, skal have en dokumenteret ambition om at nedbringe udledning af CO₂. Den løbende dialog, der i henhold til punktet skal pågå, knytter sig til denne ambition

For at der kan være tale om en momspligtig transaktion, skal der i henhold til momslovens § 4, stk. 1, foretages en levering af en vare eller en ydelse mod et vederlag.

Selve det forhold, at parterne indgår Klimaaftale om CO₂-kompensation omfattes ikke af momslovens § 4, stk. 1. Klimaaftalen anses ikke i sig selv for en vare eller ydelse der leveres mod betaling af et vederlag. Klimaaftalen er selve grundlaget og rammerne, rettighederne og forpligtelserne som skal gælde mellem parterne, herunder den specifikke ydelse der i henhold til klimaaftalen skal leveres og det vederlag som er fastsat i klimaaftalen, der skal erlægges for ydelsen.

Kravet til virksomhedens ambitioner om nedbringelse af udledning af CO₂ er en forudsætning for selve klimaaftalens indgåelse, og den løbende dialog der knytter sig hertil, anses for at relatere sig til opfyldelse af dette krav. Klimaaftalens punkt 2 indeholder således ikke aftale om levering af konkrete ydelser, herunder en rådgivningsydelse mod et vederlag.

I henhold til Klimaaftalens punkt 5 indgås der en aftale om levering af en samlet mængde CO₂-kompensation for en given periode mod betaling af et beløb, der er fastsat i aftalens punkt 4 som prisen pr. ton CO₂. Denne købsaftale er bindende mellem parterne, når Spørger har bekræftet virksomhedens indkøbsordre skriftligt.

I henhold til Klimaaftalen om CO₂-kompensation, leverer Spørger, når denne opfylder sin del af købsaftalen, CO₂-kreditter, som Spørger tilvejebringer gennem deres særskilte samarbejdsaftale med G1 om træplantningsprojektet i Uganda, der genererer klimakreditter, der er certificeret igennem international markedsstandard.

Skattestyrelsen finder, at der ved opfyldelse af denne købsaftale foretages en momspligtig transaktion omfattet af momslovens § 4, stk. 1.

Momslovens § 21 d, stk. 1, fastsætter, at leveringsstedet for de ydelser der er nævnt i bestemmelsen, ikke er her i landet når modtageren af ydelsen er etableret uden for EU. Bestemmelsen angiver udtømmende de ydelser der kan omfattes af bestemmelsen. CO₂-kreditter fremgår ikke af bestemmelsen.

På denne baggrund finder Skattestyrelsen ikke, at Spørger i henhold til Klimaaftale om CO₂-kompensation leverer rådgivningsydelser omfattet af momslovens § 21, d, stk. 1. Fastlæggelse af det momsmæssige leveringssted skal dermed ikke foretages efter denne bestemmelse.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 1 besvares med "Nej".

Spørgsmål 2

Såfremt Skattestyrelsen kan svare bekræftende til spørgsmål 1, kan det da bekræftes, at de pågældende ydelser, som fremgår af klimaaftalerne, i overvejende grad benyttes uden for EU og derved momsmæssigt ikke har leveringssted i Danmark, jf. momslovens § 16, stk. 2.

Begrundelse

Spørgsmål 2 bortfalder, idet der svares "nej" til spørgsmål 1.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 2 "Bortfalder".

Spørgsmål 3

Det ønskes bekræftet, at de ydelser i klimaaftalerne, som Spørger indgår med virksomheder etableret i Danmark, er at betragte som levering af ydelser i form af CO₂-kreditter, hvor aftageren af kreditterne er betalingspligtig for salgsmomsen efter reglerne om omvendt betalingspligt i momslovens § 46, stk. 1, nr. 6.

Begrundelse

Under henvisning til besvarelse af spørgsmål 1, anser Skattestyrelsen de ydelser, der leveres i henhold til Klimaaftale om CO₂-kompensation for at være levering af CO₂-kreditter, se begrundelse i besvarelsen af spørgsmål 1.

Klimaafspraken om CO₂-kompensation indgås mellem Spørger og en dansk virksomhed etableret i Danmark. Ydelser der leveres til afgiftspligtige personer, som er etableret i Danmark og hvortil ydelsen leveres, anses for at have leveringssted her i landet, jf. momslovens § 16, stk. 1.

Betaling af afgiften påhviler i udgangspunktet den afgiftspligtige person, som foretager en afgiftspligtig levering af varer og ydelser her i landet.

Dette udgangspunkt fraviges, når der leveres ydelser i form af CO₂-kreditter. I henhold til momslovens § 46, stk. 1, nr. 6, påhviler afgiften aftageren, når aftageren er en afgiftspligtig person her i landet, der modtager CO₂-kreditter fra en virksomhed etableret her i landet. Dvs. der er omvendt betalingspligt for momsen ved levering af CO₂-kreditter mellem to afgiftspligtige personer her i landet.

Det er således den virksomhed, som Spørger leverer CO₂-kreditterne til, der er betalingspligtig for afgiften.

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

Momslovens § 4, stk. 1, har følgende ordlyd:

"§ 4. Der betales afgift af varer og ydelser, der leveres mod vederlag her i landet. Ved levering af en vare forstås overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode. Levering af en ydelse omfatter enhver anden levering."

Momslovens § 21 d, stk.1 har følgende ordlyd:

"§21 d. Leveringsstedet for følgende ydelser, der leveres til en ikkeafgiftspligtig person, der er etableret eller har sin bopæl eller sit sædvanlige opholdssted uden for EU, er ikke her i landet:

- 1) Hel eller delvis overdragelse af ophavsrettigheder, patentrettigheder, licensrettigheder, retten til varemærker, fællesmærker og mønstre og andre lignende rettigheder.
- 2) Reklameydelser.
- 3) Ydelser fra rådgivningsvirksomheder, ingeniører, projekteringsvirksomheder, advokater og revisorer samt andre lignende ydelser, databehandling og meddelelse af oplysninger.
- 4) Påtagelse af forpligtigelse til helt eller delvis at undlade udøvelse af en erhvervsmæssig virksomhed eller brug af en af de rettigheder, der er nævnt i dette stykke.
- 5) Bank-, finansierings- og forsikringsvirksomhed bortset fra udlejning af bankbokse.

- 6) Levering af arbejdskraft.
- 7) Udlejning af løsørestande bortset fra transportmidler.
- 8) Adgang til et naturgassystem på EU's område eller til ethvert net, der er forbundet med et sådant system, til elektricitetssystemer eller til varme- eller kuldenet, transmission eller distribution gennem disse systemer eller net og andre dermed direkte forbundne ydelser."

Spørgsmål 3

Lovgrundlag

Momslovens § 16, stk. 1 har følgende ordlyd:

"§ 16 Leveringsstedet for ydelser er her i landet, når ydelsen leveres til en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab, og som har etableret stedet for sin økonomiske virksomhed her i landet eller har et fast forretningssted her i landet, hvortil ydelsen leveres, eller i mangel heraf har sin bopæl eller sit sædvanlige opholdssted her i landet, og ydelsen leveres hertil, jf. dog stk. 2 og 3 og § 18, § 19, stk. 1, § 21, stk. 1, § 21 a og § 21 b"

Momslovens § 46, stk. 1 nr. 6 har følgende ordlyd:

"§ 46 Betaling af afgift påhviler den afgiftspligtige person, som foretager en afgiftspligtig levering af varer og ydelser her i landet. Afgiften påhviler dog aftageren af varer eller ydelser, når

[...]

6) aftageren er en afgiftspligtig person her i landet, der modtager CO₂-kvoter, CO₂-kreditter eller gas- og elektricitetscertifikater fra en virksomhed etableret her i landet."