



Foreningen af Statsautoriserede Revisorer

Kronprinsessegade 8, 1306 København K. Telefon 33 93 91 91
Telefax nr. 33 11 09 13 e-mail: fsr@fsr.dk Internet: www.fsr.dk

Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

E-mail: pafgift@skm.dk

27. april 2009
mbl (X:\Faglig\HORSVAR\2009\H051-09.doc)

Forslag til Lov om ændring af lov om afgift af elektricitet og forskellige andre love (Forhøjelse af energiafgifterne, afgift på erhvervenes energiforbrug, afgiftsmæssig ligestilling af central og decentral kraftvarme, afgift på smøreolie m.v. og forhøjelse af affaldsafgiften) H051-09

Skatteministeriet har 20. april 2009 fremsendt ovennævnte lovforslag med anmodning om bemærkninger.

Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR) bemærker, at det på grund af den korte frist er sandsynligt, at der efterfølgende vil blive fundet forhold, som burde være kommenteret, men for nærværende har FSR alene nedenstående bemærkninger.

1. El til belysning mv. (Lovforslagets § 1, nr. 8)

FSR finder det positivt, at der i det fremsatte lovforslag er sket en indskrænkning i forhold til, at fjernelsen af godtgørelsen på el til belysning nu alene omfatter belysningsopgaven og ikke også andre drifts- og serviceopgaver. FSR kan imidlertid konstatere, at vores bemærkninger i vores tidligere høringssvar af 3. april 2009, desværre ikke har givet anledning til ændringer i lovforslaget.

Slettet: D

Slettet: er

Der er i lovforslaget foreslået en undtagelse til den momsregistrerede forbrugers ret til elafgiftsgodtgørelse, når elforbruget er medgået til fremstilling af belysning, som er leveret fra virksomheden.

Det fremgår af bemærkningerne til lovforslaget, at elektriciteten i disse situationer reelt ikke længere anses som forbrugt i driftsselskabet, men derimod anses som forbrugt af slutbrugeren

Slettet: i

af serviceydelsen, f.eks. kommunen, når der er tale om en ydelse i form af vejbelysning etc., som leveres af et driftsselskab.

Det bør præciseres hvorvidt driftsselskabet skal viderefakturere energiafgiften på elforbruget til vejbelysningen.

Det fremgår videre af bemærkningerne til lovforslaget, at denne lovændring sker med henblik på ændring af den domspraksis, som er opstået efter Højesterets afgørelse vedrørende drift af gadebelysning.

Henset til, at de gadebelysningskontrakter, der i dag er indgået på baggrund af denne domspraksis, og som yderligere er godkendt i et bindende svar, er det FSR's opfattelse, at Skatteministeriet bør inddrage disse retssikkerhedsmæssige aspekter i denne lovændring.

Forholdet til EU energibeskatningsdirektivet

Med denne lovændring, bortfalder afgiftsgodtgørelsen for gadebelysningskontrakter med kommunerne, momsfrie virksomheder og virksomheder, hvis aktiviteter er omfattet af bilag 1 til elafgiftsloven (de såkaldte liberale erhverv).

Slettet: en

FSR finder, at bestemmelsen er direktivstridig, idet forslaget ikke er i overensstemmelse med direktivets forbrugsdefinition samt implicit også i strid med direktivets begrænsninger for afgiftsdifferentiering.

Det er således FSR's vurdering, at Danmark ikke i henhold til direktivet kan ændre definitionen på forbrugeren af energien i relation til afgiftsgodtgørelsen. Det fremgår af direktivets artikel 11, hvem der skal anses for en erhvervsmæssig forbruger af energi. Direktivet definerer således den erhvervsmæssige forbruger af energi, som den, der forbruger energi med henblik på en erhvervsmæssig levering af varer og ydelser, uanset formålet med den økonomiske virksomhed.

I overensstemmelse med direktivets forbrugsdefinition er den faktiske forbruger således driftsselskabet, hvorved lovændringen afskærer driftsselskabet for sin ordinære fradragsret for elafgiften. Den foreslåede bestemmelse bør derfor i forhold til spørgsmålet om direktivstridighed samtidigt vurderes efter direktivets artikel 5, der oplyser i hvilke

situationer, det er tilladt for medlemsstaterne at anvende afgiftsdifferentiering. Den foreliggende situation er ikke omfattet.

Såfremt skatteministeriet imidlertid fortsat ønsker at fastholde bestemmelsen i lovforslaget, skal FSR opfordre til, at der ved fastlæggelse af ikrafttrædelsestidspunktet tages højde for igangværende kontrakter. I relation til gadelys kan vi oplyse, at disse kontrakter typisk har en løbetid på 4 år.

2. Afgiftssatserne i el-afgiftsloven (lovforslagets § 1, nr. 20)

Det fremgår af lovforslagets almindelige bemærkninger, afsnit 2.2 Forhøjelse af energiafgifterne på el og varme, at afgiften på elektricitet øges med 5 %.

Af nedenstående tabel fremstår det imidlertid, som om de foreslåede afgiftssatser i bilagene til el-afgiftsloven er forhøjet med mere end 5 %. Det er vores opfattelse, at dette er i strid med det skattepolitiske forlig, som regeringen indgik med Dansk Folkeparti.

Vi anbefaler derfor, at satserne justeres således, at de bliver i overensstemmelse med den aftalte stigning på 5 %.

	Nuværende	+5 %	§ 6,1	Forskel	Nuværende	+5 %	§ 6,2	Forskel
2010	47,3	49,7	49,9	0,235	58,2	61,1	61,3	0,19
2011	48,2	50,6	50,8	0,19	59,2	62,2	62,4	0,24
2012	49	51,5	51,7	0,25	60,3	63,3	63,5	0,185
2013	49,9	52,4	52,6	0,205	61,4	64,5	64,7	0,23
2014	50,8	53,3	53,6	0,26	62,5	65,6	65,8	0,175
2015	51,7	54,3	54,6	0,315	63,6	66,8	67	0,22

3. Overskudsvarmebeskatning (Lovforslagets § 1, nr. 11 + § 2, nr. 16)

Satsen er i lovændringen foreslået tilrettet for at opretholde beskatningsniveauet i forhold til de nye afgiftssatser på energi.

FSR bemærker i den forbindelse at overskudsvarmeafgiften i dag fuldt ud er på niveau med beskatningen på de primære brændsler.

Formateret: Skrifttype: Fed

Formateret: Linjeafstand: Halvanden

Slettet: 2

FSR foreslår, at der overvejes en reduktion eller et bortfald af overskudsvarmeafgiften, med henblik på at understøtte regeringens målsætning om reduktionen af CO₂-udledningen. Hvis der afgiftsmæssigt er en tilskyndelse til at genindvinde overskudsvarme, vil dette motivere virksomhederne yderligere til at fremme genindvindingsprojekter, og samtidigt skabe aktivitet i bygge- og anlægsbranchen.

Ifølge lovforslaget skal der gælde særlige afgiftssatser for nyttiggjort overskudsvarme fra de fritagne processer, idet det foreslås, at i det omfang der sker en udnyttelse af overskudsvarme fra fritagne processer, skal selskabets lempelse reduceres. Det fremgår dog ikke klart af lovteksten, at denne bestemmelse kun omfatter eget forbrug af overskudsvarme. Endvidere er der ikke indført en bestemmelse om, at der alene skal ske overskudsvarmebeskatning i vinterhalvåret for eget forbrug af overskudsvarme, som det fremgår af de nugældende overskudsvarmebeskatningsregler.

FSR opfordrer til, at det præciseres, at reglerne alene vedrører eget forbrug af overskudsvarme i vinterhalvåret.

Det fremgår endvidere af bemærkningerne til lovforslaget, at afgiftssatsen for overskudsvarme, der afsættes, fortsat vil være maksimalt 32,5 % af vederlaget. Dette fremgår dog ikke af selve lovforslaget i forhold til overskudsvarme for de fritagne processer.

FSR opfordrer til, at sondringen mellem beskatningsreglerne for overskudsvarme til eget forbrug og overskudsvarme, der afsættes, præciseres.

4. Afgiftslempler for kemisk reduktion, elektrolyse, metallurgiske og mineralogiske processer (Lovforslagets § 1, nr. 19 + § 2, nr. 18 mv.)

Slettet: 3

Det foreslås, at der indføres delvise fritagelser for kemisk reduktion, elektrolyse, metallurgiske og mineralogiske processer.

Generelle bemærkninger

FSR finder, at det ikke er hensigtsmæssigt at disse fritagne processer begrænses til processer, der er på proceslisten til CO₂-afgiftsloven, idet en del af de virksomheder, der har disse processer afskæres fra fritagelsen, såfremt deres proces helt eller delvist ikke er kvalificeret som tung proces.

Som følge heraf kan der opstå en meget udtalt konkurrencemæssig skævvridning mellem de udenlandske virksomheder, der er beliggende i lande, hvor fritagelsen ikke betinget af, at der er tale om en energiintensiv industri. Det er FSR's vurdering, at den foreslåede begrænsning til tung proces er enestående i forhold til de øvrige EU-lande, der har implementeret fritagelsen for disse processer, og at den derfor bør fjernes.

Alternativt bør det præciseres, at proceslisten skal revideres som følge af det nye beskatningsniveau, således at en væsentlig del af de processer, der pt. ikke er kvalificeret som tung proces kan blive optaget på proceslisten.

FSR ser i øvrigt positivt på, at der åbnes mulighed for, at de processer, der pt. ikke er kvalificeret som tung proces, alligevel kan blive omfattet af fritagelsen.

Herudover bør det præciseres i hvilket omfang energiforbrug, der direkte forbruges i forbindelse med den fritagne proces og er fuldstændigt integreret i og uløseligt forbundet med processen, er omfattet af afgiftslempelsen, hvilket omfatter såvel el som brændsler. Disse problemstillinger har således før været aktualiseret i forbindelse med afgrænsningen af proceslisten, og det har givet anledning til en række klagesager mellem SKAT og virksomhederne.

FSR skal endvidere opfordre til, at der i bestemmelsen tilføjes en fritagelse for elektricitet i overensstemmelse med direktivet, såfremt omkostningen til dette udgør mere end 50 % af et produkts omkostninger samt dobbelt anvendelse, idet direktivet anvender dette begreb som samlebetegnelse for kemisk reduktion, elektrolyse og brændsler til metallurgiske processer.

CCS rensningsalæg vil sandsynligvis kunne være omfattet af direktivets bestemmelse om el - 50 % omkostningsreglen.

Endeligt skal FSR opfordre til, at der indsættes hjemmel i energieffektiviseringsaftaleloven med henblik på at tilsikre, at den foreslåede merafgift for erhvervslivet indregnes ved opgørelsen af proms- og rumvarmekriteriet, således at virksomhederne får et yderligere incitament til at gennemføre energibesparelser.

Det bør endvidere overvejes hvorvidt tilskuddet til energieffektiviseringsaftaleordningen skal udvides til også at omfatte den nye merafgift, både i forhold til proces-, proms og rumvarmeaftaler.

Kemisk reduktion og elektrolyse

I det fremsatte lovforslag er der indsat en kort beskrivelse af såvel kemisk reduktion og elektrolyse. Kemisk reduktion beskrives som elektronoptagelse, og elektrolyse beskrives som en måde at udskille et stof, f.eks. aluminium, ved hjælp af elektricitet. Disse beskrivelser skaber dog ikke fuldstændighed klarhed over, hvilke processer der falder ind under kemisk reduktion og elektrolyse. Der er således stor bredde i den videnskabelige afgrænsning af f.eks. de kemiske reduktionsprocesser, hvorfor der kan opstå en række tvivlsspørgsmål i relation til dette, hvilket uden nærmere præcisering formentligt vil medføre sager herom.

Det er FSR's opfattelse, at det i lovforslaget bør præciseres at afgiftslempelsen skal afgrænses i overensstemmelse med den afgrænsning, der foretages af processen i de øvrige EU-lande, der har implementeret fritagelsen, med henblik på at sikre lige konkurrencevilkår i EU.

Metallurgiske og mineralogiske processer

Det er FSR's opfattelse, at begrænsningen af fritagelsen for afgiften af energiforbruget for disse processer til alene at omfatte varmfremstilling, der forandrer materialernes kemiske eller indre fysiske egenskaber i anlæg, er for snæver. Fritagelsesbestemmelserne bør derfor ikke underlægges disse begrænsninger.

Anlæg

I forhold til bestemmelsernes begrænsning til anlæg, kan dette give anledning til en række efterfølgende spørgsmål i forhold hertil. Det vurderes således overflødigt at indsætte en sådan begrænsning, idet såvel metallurgiske som mineralogiske processer sker i forskellige typer anlæg.

Energiforbrug til varmfremstilling, der forandrer materialernes kemiske eller indre fysiske egenskaber

I forhold til bestemmelsens afgrænsning af fritagelsen for energiforbrug til varmfremstilling, bemærkes det, at der forbruges store mængder elektricitet i de mineralogiske og metallurgiske processer til andre formål end varmfremstilling, som må betragtes som en del af den mineralogiske og metallurgiske proces. Der forbruges således energi til blanding af

materialer og transport af materialer gennem processen, drift af procesanlæg til f.eks. maskinventilation og udsugning, varmegenanvendelsesanlæg samt eventuel køling af anlæg og materialer samt knusning mv. af produktet i fremstillingsprocessen.

FSR er opmærksom på, at det i lovforslaget er skrevet, at sådan forbrug ikke er omfattet af den foreslåede fritagelse.

Det skal imidlertid bemærkes, at i forhold til de mineralogiske processer, er disse defineret i henhold til NACE nomenklaturen, hvoraf det fremgår at de mineralogiske processer både omfatter varmemeforbrugende processer og processer, der ikke kræver varmeenergi, som f.eks. fremstilling af mørtel og tilskæring af sten.

Slettet: e

Afgrænsningen er således ikke i overensstemmelse med direktivets afgrænsning af de mineralogiske processer, eller afgrænsningen i de øvrige lande, hvor fritagelsen er indført.

Det tilsvarende gælder i forhold til de metallurgiske processer.

I henhold til Energibeskatningsdirektivet artikel 2 kan såvel el som brændsler medgå til en metallurgisk proces.

Direktivet indeholder imidlertid en væsentlig sondring mellem brændsler og el.

Brændsel er omfattet af artikel 2 i metallurgisk henseende, i det omfang det anvendes til **dobbelte anvendelse**. Hermed forstås, at det anvendes både til opvarmning og andre formål dog ikke som motorbrændstof.

El er omfattet af artikel 2 i metallurgisk henseende i det omfang det anvendes i metallurgiske processer, hvorfor elforbrug til den metallurgiske proces ikke er betinget til en opvarmningsproces.

En metallurgisk proces sker således også ved andre processer end ved varmefremstilling, og omfatter også f.eks. energiforbrug til drift af smelte- og støbeanlæg, herunder køling og ventilation af anlæg, forudgående opvarmning af støbebeholdere, valsning samt tilskæring af metal i forbindelse hermed, transport af smeltet, valset, ekstruderet mv. gods, køling i

forbindelse med metalhærdning, ekstrudering af metal, presning og varmebehandling af pulvermetallurgi og forskellige metallurgiske overfladebehandlingsprocesser som eksempelvis sandblæsning med metalgrit m.v.

Det er FSR's indtryk, at fritagelsen for såvel de mineralogiske som de metallurgiske processer i de andre EU-lande, der har indført fritagelsen, anvendes meget bredere end i det foreliggende lovforslag.

FSR skal derfor opfordre til, at afgrænsningen af afgiftslempelsen sker i overensstemmelse med den afgrænsning, der foretages af processerne i de øvrige EU-lande, der har implementeret fritagelsen, således at der sikres lige konkurrencevilkår i EU.

Endeligt skal FSR opfordre til, at kriteriet om, at der skal ske en ændring af produktets kemiske eller indre fysiske struktur, fjernes fra bestemmelsen. Der er således en række metallurgiske processer hvor der sker en meget begrænset ændring af metallets struktur i processen, hvorfor en ophævelse af dette kriterium, vil kunne eliminere en række usikkerheder og fremadrettede sager herom.

Alternativt bør det præciseres hvad der skal forstås ved en ændring af den indre fysiske struktur i forbindelse med metallurgiske og mineralogiske processer.

FSR skal gøre opmærksom på, at det er uhensigtsmæssigt, at der ikke er overensstemmelse mellem ikrafttrædelsesbestemmelserne i lovforslagets § 10 på forhøjelsen af erhvervenes energiafgifter med 1/3 af det oprindeligt foreslåede og fritagelsesbestemmelsen for mineralogiske og metallurgiske processer, kemisk reduktion og elektrolyse. FSR opfordrer til, at ikrafttrædelsestidspunktet for fritagelsen for disse processer sker senest samtidigt med forhøjelsen af erhvervenes energiafgifter.

5. Fremtidigt afgiftsniveau (Lovforslagets § 1, nr. 6 + § 2, nr. 18 mv.)

Slettet: 4

Det fremgår af lovforslagets bemærkninger, side 49, at der i 2012 vil blive gennemført en undersøgelse af de energiintensive virksomheders konkurrenceforhold forud for den sidste del af afgiftsstigningen i 2013.

FSR opfordrer til - af hensyn til at bevare et sundt investeringsklima i Danmark for den energiintensive industri, at der allerede nu sker en udmelding om, hvilket afgiftsniveau for den energiintensive industri der forventes indført efter 2012, når undersøgelsen af de energiintensive virksomheders konkurrenceforhold er gennemført.

6. Ændret opgørelsesmetode til brændselsfordeling på centrale kraftvarmeværker (Lovforslagets § 2, nr. 6)

Slettet: 5

Registreringssystemer, brændsels- og afgiftsberegninger er meget komplekse og omfattende på de centrale værker. Tilretning til denne lovændring vil derfor forventeligt være forbundet med et meget omfattende teknisk implementerings- og tilretningsarbejde.

Videre er det vores umiddelbare vurdering, at der kan være behov for en overgangsordning af hensyn til indfasning af yderligere afgiftsbelastning for varmekunderne.

FSR skal derfor opfordre til, at denne lovændring først træder i kraft efter en passende periode.

7. Bortfald af afgiftsgodtgørelse for energi til køling (Lovforslagets § 1, nr. 9 + § 2, nr. 13 mv.)

Slettet: 6

FSR ser positivt på, at det i lovforslaget er præciseret, at det alene er kulde til komfortformål, der ikke er godtgørelsesberettiget. Udgangspunktet er, som i al anden lovgivning, at det ikke-godtgørelsesberettigede forbrug skal måles. FSR antager dog, at elafgiftslovens standardmetoder i § 11, stk. 5 ligeledes vil finde anvendelse på opgørelse af ikke-godtgørelsesberettiget elforbrug til komfortformål.

FSR skal opfordre til, at bestemmelserne omkring en kvadratmeterafgift på 10 kr. pr. m² i de tilfælde, hvor der ikke er sket måling af det ikke-godtgørelsesberettigede energiforbrug, præciseres, sådan at det fremgår, at bestemmelserne også finder anvendelse i forbindelse med køling til komfortformål.

I den forbindelse vil FSR anbefale, at det ved fastsættelsen af en kvadratmeterafgift for køling til komfortformål vurderes, hvorvidt 10 kr. pr. m² er afbalanceret i forhold til et gennemsnitligt energiforbrug til køling til komfortformål.

8. Fritagelse for brændsler, som er medgået til fremstilling af elektricitet, (lovforslagets § 2, nr. 6, § 2, nr. 18, § 3, nr. 5, § 3, nr. 16, § 4, nr. 11 og § 4, nr. 25)

Formateret: Linjeafstand: Halvanden

Slettet: 7.

Det er vores opfattelse, at måden hvorpå lovforslaget indfører afgift på brændsler, som er medgået til procesformål kan medføre, at der opstår usikkerhed omkring, hvorvidt reduktionen af godtgørelsen også omfatter brændsler, som er medgået til fremstilling af elektricitet. Dette er især i forbindelse med de situationer, hvor brændslerne er anvendt i rene el-værker og andre el-producerende anlæg.

Vi anbefaler derfor, at det direkte fremgår af lovteksten i de enkelte afgiftslove, at brændsler som er medgået til fremstilling af elektricitet og brændsler medgået til at opretholde muligheden for produktion af elektricitet, er friholdt for reduktionen af godtgørelsen i lighed med formuleringen i lovforslagets § 1, nr. 19.

9. Smøreolier mv. - genindførelse af afgift

Formateret: Ingen punkttegn eller nummerering

FSR har ingen bemærkninger til selve indførelsen af afgifter på denne type produkter.

Dog skal vi opfordre til, at der i lovteksten indskrives en hjemmel til afgiftsgodtgørelse og afgiftsbetaling ved eksport og import af afgiftspligtige produkter, herunder eksport af varer hvori afgiftspligtige produkter indgår som et delelement.

10. Udvidelse af fritagelsesbestemmelsen vedrørende energiprodukter anvendt til produktion af tilsvarende energiprodukter (Lovforslagets § 4, nr. 16)

Slettet: 8

Det foreslås, at der indføres en tilsvarende bestemmelse som i elafgiftslovens § 11, stk. 15, 3. pkt., sådan at energiprodukter, der medgår direkte til produktion af tilsvarende energiprodukter er fritaget for afgift.

FSR anbefaler, at fritagelsesbestemmelsen udvides til at omfatte energiprodukter, der medgår direkte til produktion af andre energiprodukter, som sådan, f.eks. gas anvendt til produktion af biodiesel. En sådan udvidelse af fritagelsesbestemmelsen er i overensstemmelse med minimumsbeskatningsdirektivets art. 21, stk. 3, 2. pkt., og udvidelsen vil sikre, at der sker en ligestilling mellem de traditionelle raffinaderier og de øvrige producenter af energiprodukter, der er i en direkte konkurrencesituation med raffinaderierne.

Det bør endvidere præciseres, at det sidste pkt. i bestemmelsen, f.eks. det nye stk. 12 i mineralolieafgiftslovens § 9, ikke betyder, at energiprodukter anvendt til produktion af

motorbrændstof ikke er fritaget for afgift. Det bør således præciseres at det alene er energiproducenters anvendelse af energiprodukter som motorbrændstof, der ikke er fritaget for afgift.

---oo0oo---

Såfremt der er spørgsmål i forbindelse med ovenstående, står foreningen naturligvis gerne til rådighed med en uddybning heraf.

Med venlig hilsen

Slettet: ¶
¶

Formateret: Linjeafstand:
Halvanden

John Bygholm
formand for skatteudvalget

Mette Bøgh Larsen
skattekonsulent

Slettet: ¶