

KONSEKVENSERNE AF VANDSEKTORENS SKATTESAGER – VERSION 2

DATO: December 2019

Udgiver:

DANVA, Vandhuset, Godthåbsvej 83, 8660 Skanderborg
Danske Vandværker, Solrød Center 20C, 2680 Solrød Strand

Udarbejdet af:

Deloitte, DANVA og Danske Vandværker

Finansiering:

Vejledningen er finansieret af DANVA og Danske Vandværker

Granskning og høring:

Der har været løbende sparring samt bidrag fra EY, PwC og BDO.

Indholdsfortegnelse

1. Opsummering	4
2. Indledende om det forventede sagsforløb	7
3. Opgørelse af afskrivningsgrundlaget for skattepligtsåret	8
3.1 Nødvendige korrektioner til POLKA-værdierne	8
3.2 Fordeling af POLKA-værdierne på afskrivningskategorier	9
3.3 Særlige forhold vedr. bygninger	9
4. Ændring af den skattepligtige indkomst	10
5. Specifikke problemstillinger for selskaber, der indgår i en sambeskatning	11
6. Andre relaterede skattemæssige problemstillinger	12
7. Omkostningsgodtgørelse	12
8. Forrentning af overskydende skattebetalinger	12
9. Regnskabsmæssige forhold	13
10. Regulatoriske forhold	13

Bilag 1: NOTAT om forrentning af overskydende skattebetalinger

DANVA og Danske Vandværker - vejledning til medlemmerne om konsekvenserne af skattesagerne

Efter en mangeårig uenighed med Skattestyrelsen om vandselskabernes skattemæssige indgangsværdier ved overgangen til skattepligt er der med Højesterets domme i november 2018 truffet endelig afgørelse om fastlæggelsen af de skattemæssige indgangsværdier.

DANVA og Danske Vandværker udsender nærværende publikation, der synliggør opmærksomhedspunkter, som vandselskaber bør have for øje, når de eventuelt sammen med deres revisor eller skatterådgiver vurderer på konsekvenserne for lige præcis deres selskab.

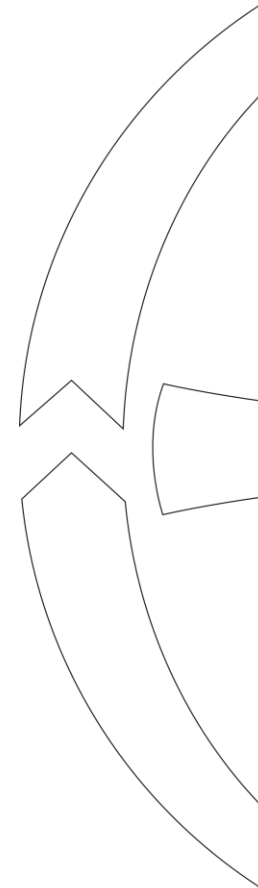
Dommene medfører en række praktiske opgaver for de enkelte vandselskaber herunder:

- Opgørelse af det korrekte skattemæssige afskrivningsgrundlag
- Tilpasning af den skattepligtige indkomst i årene efter skattepligtens indtræden
- Gennemførelse af ændringer af regnskabsmæssig karakter
- Justering i forhold til den økonomiske regulering

Publikationen har til formål at hjælpe de enkelte vandselskaber med at få bragt forholdene på plads på en ensartet måde, der er så enkel som muligt. Det er med afsæt i et tæt samarbejde mellem foreningerne og en række revisionshuse, at publikationen er udarbejdet, ligesom der fortsat er løbende drøftelser med Skattestyrelsen.

Afslutningsvis skal det kort nævnes, at hverken DANVA eller Danske Vandværker har særlige kompetencer inden for de skatteretlige eller revisionsrelaterede felter, hvorfor foreningerne i øvrigt henviser til rådgivere med sådan viden.

December 2019



1. Opsummering

Højesteret har afgjort de to prøvesager (Hvidovre Vand og Hjørring Vandselskab) om skattemæssige indgangsværdier ved overgang til skattepligt. Afgørelsen af disse sager giver anledning til en række praktiske opgaver for vandselskaberne, herunder opstår der en række spørgsmål, der skal afklares.

Genoptagelsescirkulære

Højesteret har hjemvist de to sager til fornyet behandling hos Skattestyrelsen. Det forventes, at Landsskatteretten også vil hjemvise de mange andre sager, der ligger i Landsskatteretten, hvis ikke selskaberne tilbagekalder sagerne. Skattestyrelsens direktion har godkendt, at sagerne kan hjemvises til det kontor hos Skattestyrelsen, som kender vandsektoren, hvilket vurderes som en fordel i forhold til det praktiske forløb for behandlingen af sagerne.

Skattestyrelsen har udsendt et genoptagelsescirkulære, hvorefter vandselskaberne kan bede om genoptagelse, hvis de ønsker at gøre dette. Hvis et vandselskab ønsker genoptagelse skal klagen til Landsskatteretten trækkes tilbage inden genoptagelsesansøgningen indsendes. Hvis man anmoder om genoptagelse, kan man ikke modtage omkostningsgodtgørelse jf. nedenfor.

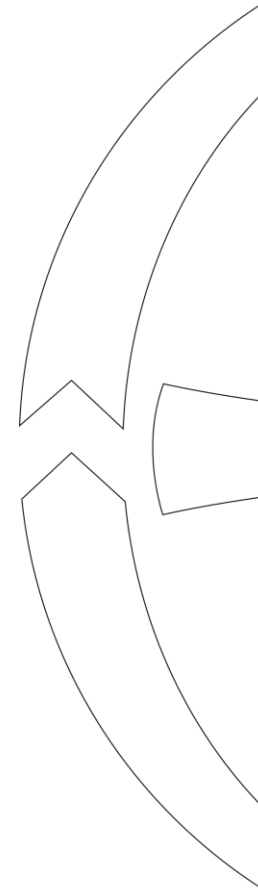
DANVA og Danske Vandværker anbefaler, at man lader sagerne ligge i Landsskatteretten og lader Landsskatteretten hjemvise sagen til fornyet behandling hos Skattestyrelsen, såfremt man ønsker omkostningsgodtgørelse for sagkyndig bistand. Det er Skatteankestyrelsens umiddelbare forventning, at den samlede sagsbehandlingstid vil være 6-12 måneder længere ved at lade sagerne ligge i Landsskatteretten. Sagsbehandlingen af omkostningsgodtgørelsesspørgsmålet vil køre i et separat forløb; sagsbehandlingstiden for omkostningsgodtgørelsessagerne vil formentlig overstige 12 måneder.

Opgørelse af afskrivningsgrundlaget

Højesteret har besluttet, at afskrivningsgrundlaget skal opgøres til POLKA-værdierne i de to prøvesager for så vidt angår aktiver, der kun kan bruges til vandformål. Det er værdt at bemærke, at i disse sager er der sket en overdragelse fra kommunen til selskabet, og Højesterets argumentation baserer sig på en argumentation om at bruge POLKA-værdierne ved en overdragelse.

I det fremsatte genoptagelsescirkulære er det tilkendegivet, at POLKA-værdierne kan benyttes af både de selskaber, der er stiftet (efter ligningslovens § 2) og af de selskaber, der er overgået til skattepligt (efter selskabsskattelovens § 5D). Selvom Højesteretsafgørelserne kun tager stilling til deciderede vandaktiver og ikke til aktiver, der også kan bruges til andre formål nævner genoptagelsescirkulæret, at POLKA-værdierne kan anses som en minimumsværdi, for alle aktivtyper. Det betyder, at selskaberne ikke behøver at foretage en ellers vanskelig sondering af, hvorvidt et aktiv kan bruges til andre formål end vandformål eller ej. Omvendt kan man få godkendt en højere værdi end POLKA-værdien, hvis andre aktiver kan dokumenteres at være mere værd.

For de selskaber, som er stiftet før 2010, som skal benytte POLKA-værdierne, er det nødvendigt at korrigere de officielle POLKA-værdier for til-/afgange samt afskrivninger fra stiftelsesåret og frem til 2010. Dette skyldes, at POLKA-værdierne er opgjort pr. 1. januar 2010.



For at sikre et ensartet grundlag og en tilgang, der giver de bedste muligheder for en effektiv sagsbehandling er der udarbejdet en model baseret på Forsyningssekretariatets oprindelige excel-baserede POLKA-opgørelser med nødvendige tilpasninger, som kan benyttes af selskaberne. Disse regneark er gjort tilgængelige i forbindelse med nærværende vejledning. Forsyningssekretariatet har lagt de endelige POLKA-kataloger på deres hjemmeside til brug for opgørelsen af de skattemæssige indgangsværdier, som beskrevet ovenfor.

Der er nogle særlige problemstillinger knyttet til værdien af bygninger. Bygninger skal enten medtages til den offentlige vurdering skattemæssigt eller efter handelsværdien. Derfor er det nødvendigt, at reducere POLKA-værdierne således, at bygninger ikke medregnes to gange. I de tilfælde, hvor den offentlige vurdering skal benyttes, er Skattestyrelsen indstillet på, at den samlede POLKA-værdi skal reduceres med en værdi, der svarer til den offentlige vurdering. Indgår bygningsværdierne med handelsværdien skal den samlede POLKA-værdi reduceres med handelsværdien på bygningerne eller med den værdi bygningerne indgår i POLKA-kataloget med.

Ændring af den skattepligtige indkomst i årene efter overgang til skattepligt

Selskaberne har foretaget skattemæssige afskrivninger baseret på de lave værdier fastsat af Skattestyrelsen. Når afskrivningsgrundlagene bliver forhøjet skal afskrivningerne tilpasses for alle indkomstårene. Der er regler og praksis, der styrer, hvordan sådanne efterfølgende afskrivninger kan foretages. I genoptagelsescirkulæret er der åbnet op for en ret bred mulighed for justering af afskrivninger samt mulighed for omvalg af selvangivelsespositioner, hvis der måtte være behov herfor.

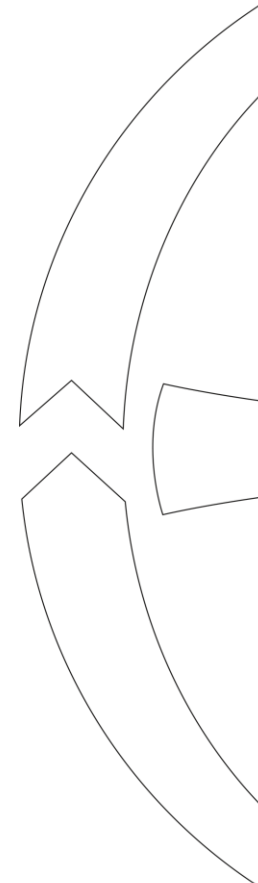
De selskaber, der er med i en koncern indgår automatisk i en sambeskatning. I disse situationer er det vigtigt, at få optimeret sambeskatningerne i forbindelse med justeringen af afskrivningerne. Når der overføres underskud (ved øgede afskrivninger) mellem selskaber skal der ske en refusion mellem selskaberne af skatteværdien. Ændringerne vil derfor medføre, at der sker nogle påvirkninger på tværs af selskaberne. Disse påvirkninger kan have takstmæssige konsekvenser ikke kun i vandselskaberne men også i andre koncernselskaber. Både ekstraopkrævninger grundet tilbagebetaling af sambeskatningsbidrag samt nedsættelse af takster grundet returnerede skattebetalinger forventes, jf. høringsudkastet til ændret ØR-bekendtgørelse, at kunne periodiseres over en seks-årig periode såfremt selskabet ønsker dette.

Særlige problemstillinger

I en række af de sager, der er indbragt for Skatteankestyrelsen, er der klaget over andre problemstillinger end det skattemæssige afskrivningsgrundlag. Disse problemstillinger vil fortsat skulle behandles af Skatteankestyrelsen og er ikke en del af Skattestyrelsens genoptagelsescirkulære.

Derudover er der flere selskaber, der har indgået i omstruktureringer, konsolidering eller er ophørt. Det medfører nogle usikkerheder i forhold til konsekvenserne ved udbetaling af overskydende skatter mv. Skattestyrelsen har tilkendegivet, at de undersøger, hvordan disse særlige problemstillinger skal håndteres i de konkrete sager, hvor det er relevant.

Et selskab, som har klaget og som ønsker at bibeholde muligheden for at få dækket sine sagsomkostninger, bør ikke trække hele sin klage tilbage. Nogle selskaber har dog klaget over andre eventuelt selskabsspecifikke forhold, som ikke er afklaret i højesteretsdommen. Såfremt de øvrige klagepunkter er mindre vigtige kan selskabet overveje at trække de dele af klagen som omhandler de uafklarede forhold. Dette vil med stor sandsynlighed forkorte sagsbehandlingstiden hos Skatteankestyrelsen.



Omkostningsgodtgørelse

Omkostninger til sagkyndig bistand ved behandling af sager i Skatteankestyrelsen godtgøres med 100%, hvis der gives overvejede medhold. Denne mulighed er også tilstede, når sagerne hjemvises til fornyet behandling fra Landsskatteretten. Selskaber, der ønsker at tilbagekalde deres sager fra Landsskatteretten og genoptage efter genoptagelsescirkulæret, vil ikke være berettigede til omkostningsgodtgørelse. De selskaber, der ikke har påklaget deres sager til Skatteankestyrelsen, kan ikke opnå omkostningsgodtgørelse. Det er Skattestyrelsens opfattelse, at der kun kan ydes omkostningsgodtgørelse til det indkomstår, der er påklaget. Det betyder med andre ord, at der ikke ydes omkostningsgodtgørelse til arbejdet med at tilpasse den skattepligtige indkomst i årene efter skattepligtstidspunktet. Ansøgninger om omkostningsgodtgørelse vil i øvrigt blive behandlet konkret og individuelt.

Forrentning af overskydende skatter

Overskydende skatter vil blive tilbagebetalt med tillæg af renter. Renterne beregnes med varierende satser over perioden jf. bilag 1.

Regnskabsmæssige og regulatoriske forhold

I forbindelse med regnskabsaflæggelsen for 2019 skal der foretages en beregning af udskudt skat. Reguleringen, der kan være væsentlige beløb, skal indregnes i resultatopgørelsen. Hvis der er indregnet en opkrævningsret som et tilgodehavende, skal der ske en tilsvarende regulering af opkrævningsretten.

Ved offentliggørelsen af rammerne for den kommende justering af den økonomiske regulering er forligspartierne enige om, at overskydende skatter skal tilbagebetales til forbrugerne, i det omfang, at skattebetalingen historisk er opkrævet 1:1 hos forbrugerne via taksterne. Som udgangspunkt betyder dette, at Forsyningssekretariatet nedsætter den økonomiske ramme med et beløb svarende til tilbagebetalt skat som følge af skattesagen. Dette beløb kan dog udjævnes over en periode på 6 år, såfremt selskabet ønsker dette. Foreningerne er i fortsat dialog med Energistyrelsen og Forsyningssekretariatet omkring den regulatoriske håndtering heraf. Forventningen er, at der primo 2020 udmøntes en ny bekendtgørelse om økonomiske rammer for vandselskaber, hvori der tages endeligt stilling til den regulatoriske håndtering.

Baseret på dialogen med Energistyrelsen er det vores klare forventning at både den modtagne skat samt rentekomkostningerne vil kunne periodiseres over en seks-årig periode.

Sambeskatningsbidrag, som skal tilbagebetales, kan opkræves som en ikke-påvirkelig omkostning via taksterne og gives som et tillæg til den økonomiske ramme over en 1 eller 6-årig periode.



2. Indledende om det forventede sagsforløb

Det forventes, at Landsskatteretten – ligesom Højesteret gjorde det - hjemviser sagerne til fornyet behandling hos Skattestyrelsen, hvilket betyder, at Skattestyrelsen skal varetage den praktiske opgave med at opgøre/tage stilling til afskrivningsgrundlaget ud fra præmisserne i Højesterets domme.

Skatteankestyrelsen har sammensat et team, som er dedikeret til at håndtere de mange vandsager og vil som noget af det første fremsende "forlænger-breve", til selskaber, som har en afventende sag. Disse breve indeholder en ny estimeret sagsbehandlingstid for sagerne, idet den frist, der blev angivet i det første brev (sendt som kvittering for klagemodtagelsen), formentlig er overskredet i de fleste sager. Det skal understreges, at der i forlængerbrevene ikke vil være taget stilling til en eventuel hjemvisning, men blot være tale om en beskrivelse af det forventede forløb og sagsbehandlingstid.

De sager, som kun omhandler Skattestyrelsens værdiansættelsesmetode, den såkaldte DCF-model, vil forventeligt blive behandlet hurtigere end sager, som også omhandler øvrige forhold. Selvom Skatteankestyrelsen skal realitetsbehandle hver enkelt sag inden der afgives kendelse, forventer Skatteankestyrelsen at nå langt i bunken med sager, som kun omhandler værdiansættelsesmetoden i første kvartal af 2020.

Selskaber, som ikke har påklaget sin skattemæssige værdiansættelse, men som ønsker at anmode om genoptagelse jf. genoptagelsescirkulæret, skal være opmærksomme på, at tidsfristen herfor er seks måneder fra offentliggørelsen af styresignalet. Fristen er dermed 18. marts 2020.

Habilitet

Skattestyrelsen har en habilitetsregel om, at en fornyet behandling ikke må varetages af samme personkreds, som har afgjort/medvirket ved den oprindelige afgørelse hos Skattestyrelsen. Skattestyrelsens direktion har dog givet dispensation fra denne habilitetsregel i denne situation. Derfor vil de sager, der hjemvises fra Landsskatteretten til fornyet behandling, blive behandlet af Skattestyrelsens forsyningskontor.

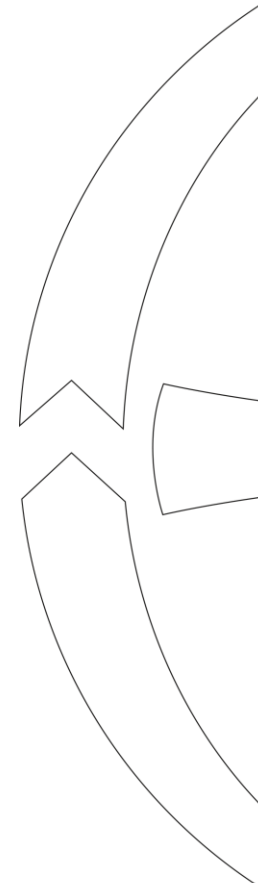
Genoptagelsescirkulære

Skattestyrelsen har udsendt et genoptagelsescirkulære, hvori Skattestyrelsen lægger op til, at selskaberne tilbagekalder klagerne til Skatteankestyrelsen og i stedet anmoder om genoptagelse i henhold til cirkulæret hos Skattestyrelsen.

Henset til, at en tilbagekaldelse af sagerne medfører, at der ikke vil være omkostningsgodtgørelse, samt det forhold, at Skattestyrelsens forsyningskontor kommer til at behandle sagerne anbefales det, at man ikke tilbagekalder sagerne fra Skatteankestyrelsen, men i stedet lader sagerne hjemsende til fornyet behandling. Dette med mindre selskabet har en interesse i hurtig sagsbehandling, og derfor kan acceptere de ekstraomkostninger dette måtte medføre. Det kunne eksempelvis være hensynet til en sammenlægning, udtræden af skattepligt e.l.

Når en sag er blevet hjemsendt til Skattestyrelsen til fornyet behandling, vil Skattestyrelsen give oplysning til selskabet med henblik på indsendelse af materiale.

Selskaberne må forvente at skulle bruge ressourcer på at bibringe Skattestyrelsen med nødvendige oplysninger for, at Skattestyrelsen kan træffe afgørelse i genoptagelses- eller hjemvisningssagerne. Derfor vil mange selskaber formentlig være involveret i opgørelserne i et vist omfang, hvor der bl.a. vil skulle udarbejdes udkast til afskrivningsgrundlag mv.



3. Opgørelse af afskrivningsgrundlaget for skattepligtsåret

Højesteret har i de to prøvesager besluttet, at det skattemæssige afskrivningsgrundlag skal opgøres til POLKA-værdierne for de aktiver, der ikke kan anvendes til andre formål end vandformål. I prøvesagerne blev aktiver og passiver overdraget fra kommunerne til selskaber, og derfor er sagerne vurderet på baggrund af ligningslovens § 2 ud fra de overdragelser, der faktisk er sket.

I de forbrugerejede selskaber og i en del kommunalt ejede selskaber er der ikke sket en overdragelse. Efter genoptagelsescirkulæret vil der gælde de samme værdiansættelsesforhold for alle typer af selskaber, uanset, hvilken hjemmel de vil være overgået til skattepligt efter.

Genoptagelsescirkulæret gælder i princippet kun for aktiver, der ikke kan anvendes til andre formål end vandformål. Dog fremgår det af genoptagelsescirkulæret, at POLKA-værdierne kan anses som en minimumsværdi, hvorfor andre aktiver også kan værdiansættes til POLKA-værdierne. Det betyder, at man ikke behøver at skelne mellem, hvilke aktiver, der kan anvendes til andre formål og hvilke, der ikke kan. Omvendt sikrer denne tilgang, at man kan få godkendt højere værdier på andre aktiver, der ikke kun kan anvendes til vandformål, hvis man kan dokumentere, at værdien er højere

POLKA-værdierne er opgjort af Forsyningssekretariatet pr. 1. januar 2010. For de selskaber, der har fået deres oprindeligt indberettede POLKA-værdier korrigeret af Forsyningssekretariatet, er det væsentligt, at der tages udgangspunkt i den endeligt godkendte version. Vandselskaberne bør være opmærksomme på, at der i den endelige udgave kan være registreret afgang i 2011. Hvis det er tilfældet, skal der ske tilbageførsel af de registrerede afgang, inden POLKA-kataloget kan anvendes til beregning af det skattemæssige afskrivningsgrundlag.

Forsyningssekretariatet har offentliggjort POLKA-katalogerne på Forsyningssekretariatets hjemmeside.

For selskaber, der er overgået til skattepligt tidligere end 2007 har Skattestyrelsen tilkendegivet, at de er indstillet på at ville acceptere en korrektion af afskrivningsgrundlaget for de selskaber, der er overgået til skattepligt tidligere end 2007. I drøftelserne med Skattestyrelsen har Skattestyrelsen tilkendegivet, at de vil acceptere en korrektion af afskrivningsgrundlaget fra og med 2007, men hvor det opgjorte POLKA-baserede afskrivningsgrundlag korrigeres med de skattemæssige afskrivninger, der faktisk er foretaget forud for 2007 samt korrektion for faktiske til- og afgang i årene forud for 2007.

3.1 Nødvendige korrektioner til POLKA-værdierne

For de selskaber, der er stiftet i årene forud for 2010 (dvs. 2007, 2008 og 2009), er det nødvendigt at opgøre POLKA-værdierne for det indkomstår, hvor selskabet er blevet stiftet, eller det tidspunkt, hvor forsyningsvirksomheden senere er overført til selskabet. Det er således nødvendigt, at foretage følgende korrektioner til de officielle godkendte POLKA-værdier:

- POLKA-tilgange i perioden fra stiftelsen og frem til 1. januar 2010 fratrækkes
- POLKA-afgang i perioden fra stiftelsen og frem til 1. januar 2010 tillægges
- POLKA-afskrivninger foretaget i perioden fra stiftelsen og frem til 1. januar 2010 tillægges
- Pristalsregulering

Af praktiske årsager er det aftalt med Skattestyrelsen, at POLKA-værdierne kan opgøres primo eller ultimo det år, hvor etableringen/overgangen er sket. Grunden hertil er, at det er vanskeligt, hvis overhovedet muligt, at afgøre om tilgange i POLKA-kataloget er sket før eller efter overgangen til skattepligt. De ovenfor nævnte korrektioner skal, såfremt der anvendes en primo-opgørelse af POLKA, foretages tilbage til primo stiftelsesåret.

Hvis der er selskaber, der kan og vil opgøre deres skattemæssige indgangsværdier på det faktiske stiftelsestidspunkt i stedet for primo/ultimo stiftelsesåret, har Skattestyrelsen tilkendegivet, at de vil imødekomme dette, hvis den underliggende dokumentation er tilstrækkelig.

Fra og med det tidspunkt, hvor selskaberne er blevet skattepligtige skal tilgange medregnes til de faktiske anskaffessummer. Såfremt POLKA-værdierne opgøres primo skattepligtsåret skal tilgange for skattepligtsåret ske til faktiske anskaffessummer helt tilbage til primo året.

Selskaber, der er stiftet i 2010, kan være stiftet på et tidspunkt i løbet af 2010, eksempelvis 1. maj 2010. I disse situationer vil det det også være POLKA-værdierne opgjort primo året, der skal danne grundlag for det skattemæssige afskrivningsgrundlag. Tilgange til de faktiske værdier tillægges helt tilbage til primo året.

DANVA og Danske Vandværker har fået udarbejdet excel-modeller, hvor tilpasningen til de officielle POLKA-regneark fra Forsyningssekretariatet kan dokumenteres og afstemmes. De tilpassede regneark vil således give et ensartet og kvalitetssikret resultat, hvilket vil være med til at sikre en effektiv sagsbehandling hos Skattestyrelsen.

3.2 Fordeling af POLKA-værdierne på afskrivningskategorier

POLKA-værdierne (uden bygninger) skal fordeles på de tre skattemæssige afskrivningskategorier:

- Driftsmidler (som kan afskrives med op til 25% (saldoafskrivninger))
- Faste anlæg (som kan afskrives med op til 15% (25% i 2007 og tidligere, 23% i 2008 og 2009, 21% i 2010 og 2011, 19% i 2012 og 2013, 17% i 2014 og 2015) (saldoafskrivninger))
- Infrastruktur anlæg (som kan afskrives med op til 7% (25% i 2007 og tidligere) (saldoafskrivninger))

Fordelingen giver ikke umiddelbart udfordringer henset til POLKA-katalogets opdeling i hhv. fællesfunktionsanlæg, produktionsanlæg og distributionsanlæg. Det bemærkes dog, at IT-udstyr som SRO-anlæg, afregningsmålere o. lign. efter praksis skal anses som driftsmidler med mulighed for skattemæssige afskrivninger på op til 25%. Af pragmatiske hensyn er det aftalt med Skattestyrelsen, at anlæg benævnt SRO-anlæg og målere i POLKA-kataloget begge med en levetid på 10 år og mindre anses som ordinære driftsmidler.

3.3 Særlige forhold vedr. bygninger

For de selskaber, der er overgået til skattepligt efter bestemmelsen i selskabsskattelovens § 5D (dvs. selskaber, der er stiftet forud for 1. januar 2010, men som først er overgået til skattepligt 1. januar 2010), er det efter bestemmelsens stk. 3 og 4 et krav, at de skattemæssige afskrivninger foretages på grundlag af den seneste offentlige ejendomsværdi på bygninger og installationer. Dette giver visse praktiske udfordringer, idet bygninger indgår i POLKA-kataloget på forskellige måder for henholdsvis vand- og spildevandsselskaber.

Det er i denne sammenhæng væsentligt at pointere, at mange af produktionsbygningsværkerne ikke anses som bygninger rent skattemæssigt. Derfor er det vigtigt, at man forholder sig nuanceret til, hvilke bygningsværker i POLKA-kataloget, som er bygninger med en offentlig ejendomsvurdering, og som af den årsag skal erstattes af bygningsværdien fra den seneste offentlige vurdering, der skal tjene som skattemæssigt afskrivningsgrundlag.

Ved opgørelsen af det skattemæssige afskrivningsgrundlag er det således nødvendigt at reducere POLKA-værdien (som opgjort med de korrektioner, der er beskrevet ovenfor) med den andel af POLKA-værdien, der modsvarer værdien af bygninger og installationer.

I erkendelse af, at det kan være vanskeligt at skønne, hvor stor en del af den samlede POLKA-værdi, der relaterer sig til bygninger og bygningsinstallationer, er det aftalt med Skattestyrelsen, at den samlede POLKA-værdi reduceres med summen af bygningsværdierne fra seneste offentlige vurdering. Derved sikres det på en enkelt måde, at selskaberne ikke får dobbelt afskrivningsgrundlag samtidig med, at den vanskelige øvelse med at skønne over den relevante del af POLKA-værdien på bygninger undgås.

I de tilfælde, hvor bygningerne skal værdiansættes til handelsværdien (de sager, hvor ligningslovens § 2 er hjemmelsgrundlaget), er det aftalt med Skattestyrelsen, at reduktionen af POLKA-katalogets bygningsværdier sker med den værdi bygningerne skønnes at indgå i POLKA-kataloget med.

4. Ændring af den skattepligtige indkomst i årene efter overgang til skattepligt

Efter Skattestyrelsens ændring af selskabernes skattemæssige afskrivningsgrundlag har selskaberne (næsten uden undtagelse) været nødt til at foretage maksimale skattemæssige afskrivninger på de nedsatte skattemæssige afskrivningsgrundlag for at reducere skattebetalingerne i de enkelte år.

Når det skattemæssige afskrivningsgrundlag forhøjes til POLKA-værdierne, har selskaberne mulighed for/krav på at kunne foretage en udligning af den skattemæssige effekt med efterfølgende afskrivninger. Det betyder i praksis, at det skattemæssige afskrivningsgrundlag i det første år under skattepligt skal tilrettes, hvorefter afskrivninger i de enkelte efterfølgende år skal baseres på de opjusterede afskrivningsgrundlag.

Hvis Skattestyrelsen blot regulerede indkomsterne, ville de som udgangspunkt anvende de afskrivningsprocenter, der senest har været anvendt ved selvangivelsen; dvs. maksimale afskrivninger.

Ud fra et praktisk hensyn vil det være hensigtsmæssigt, at de rigtige afskrivningsprocenter bliver anvendt til at starte med, således at man undgår at modtage en ændring fra Skattestyrelsen, som efterfølgende skal ændres igen, hvis vandselskabet ønsker en anden afskrivningsprocent anvendt.

Derudover opstår der en udfordring for de selskaber, der har haft en positiv indkomst i senere år, idet Skattestyrelsens praksis om efterfølgende afskrivninger ikke giver mulighed for at skabe et skattemæssigt underskud i eksempelvis 2010 og 2011 for at kunne udligne et overskud i 2012, hvis indkomsten efter Skattestyrelsens oprindelige nedregulering af afskrivningsgrundlaget har ført til en positiv indkomst i 2012. En ændret disponering af indkomsten for 2010 og 2011 i dette eksempel vil kræve, at der sker et omvalg af afskrivningsprocenten.

Skattestyrelsen kan give tilladelse til et sådant omvalg, hvis Skattestyrelsen har foretaget en ansættelse, som har fået utilsigtede skattemæssige konsekvenser, og som har betydning for det valg, skatteyderen har foretaget (her afskrivningsprocenten).

I genoptagelsescirkulæret er der givet ret vide rammer for tilpasningen af afskrivningerne, ligesom der er åbnet op for adgang til omvalg, såfremt der ved redisponeringen opstår utilsigtede skattemæssige konsekvenser.

I forbindelse med redisponeringen af indkomsten for de efterfølgende år anbefales det, at de enkelte selskaber - evt. i samarbejde med deres skatterådgivere - opgør deres afskrivningsgrundlag og foretager en disponering af efterfølgende afskrivninger for de enkelte indkomstår for derved at være i kontrol over disponeringen. Skattestyrelsen vil ikke have mulighed for, at korrigere indkomsterne, så de bliver optimale.

Det er endvidere forventningen, at Skattestyrelsen vil behandle genoptagelsesansmodningerne i den rækkefølge, de modtager genoptagelsesansmodningerne i.

5. Specifikke problemstillinger for selskaber, der indgår i en sambeskatning

En række af vandselskaberne indgår i en sambeskatning, hvor der har været mulighed for at optimere den samlede sambeskatningsindkomst. Det har kunnet komme til udtryk ved, at der har været foretaget øgede skattemæssige afskrivninger i andre selskaber, hvorved koncernen har kunnet udskyde eller nedbringe den faktiske betalbare skat til Skattestyrelsen.

Når man indgår i en sambeskatning, og indkomsterne har været optimeret på tværs af de sambeskattede selskaber, kan/skal de efterfølgende afskrivninger også tilpasses i de sambeskattede selskaber. Efter praksis foretages de efterfølgende afskrivninger først i det (vand)selskab, der har fået reguleret sit afskrivningsgrundlag og derefter i øvrige sambeskattede selskaber. Der verserer pt. landsskatteretssager om, hvordan reglerne om efterfølgende afskrivninger skal håndteres på tværs af sambeskattede selskaber. Derfor hersker der en vis usikkerhed om, hvordan reglerne skal fortolkes, men Skattestyrelsen har i genoptagelsescirkulæret skabt en ret vid mulighed for at kunne foretage nødvendige justeringer til indkomsten.

Når et selskab udnytter et skattemæssigt underskud fra et andet koncernselskab, skal det modtagende selskab betale et refusionsbeløb svarende til skatteværdien af underskuddet. Et eksempel kunne være, at et vandselskab har udnyttet et skattemæssigt underskud opstået i et varmeselskab eller et kraftvarmeselskab. Når det skattemæssige afskrivningsgrundlag i et vandselskab forhøjes, vil der ofte opstå en situation, hvor de underskud fra andre selskaber, der har været udnyttet, ikke længere skal udnyttes. Da et vandselskab har betalt for skatteværdien af underskuddet, vil en efterfølgende regulering føre til, at refusionsbeløbet samt rentebeløb jf. afsnit 8 nedenfor skal betales tilbage til vandselskabet. Efter skattereglerne forfalder disse betalinger i princippet til betaling, når Skattestyrelsen har udstedt nye årsopgørelser, hvor reguleringerne er indeholdt. Se endvidere nedenfor om de regulatoriske konsekvenser.

Optimeringen af en sambeskatning i forbindelse med regulering af afskrivningsgrundlaget og efterfølgende afskrivninger skal foretages ud fra de specifikke forhold, der gælder for den enkelte koncern. Vi henviser derfor til, at selskaberne konsulterer deres skatterådgivere herom.

6. Andre relaterede skattemæssige problemstillinger

Ud over de mere generelle skattemæssige problemstillinger nævnt ovenfor er der en række særlige problemstillinger, som gælder for visse vandselskaber.

I tilfælde af, at et vandselskab er ophørt ved fusion eller på anden måde efter skattepligtstidspunktet, skal der tages stilling til, hvilket selskab en evt. overskydende skat skal udbetales til. Skattestyrelsen undersøger denne problemstilling nærmere.

I en række af de sager, der er indbragt for Skatteankestyrelsen (Landsskatteretten), indgår der andre spørgsmål end blot spørgsmålet om de skattemæssige indgangsværdier. Disse spørgsmål er inddraget under genoptagelsescirkulæret og skal således behandles af Skatteankestyrelsen (Landsskatteretten). Det betyder, at der i disse sager kun vil kunne blive relevant med en delvis tilbagekaldelse af klagerne.

Det anbefales derfor, at de enkelte selskaber sammen med deres skatterådgivere vurderer, hvilke konkrete spørgsmål, der fortsat skal behandles af Skatteankestyrelsen, hvis klagen vedrørende hovedspørgsmålet ønskes tilbagekaldt.

7. Omkostningsgodtgørelse

Sager, der behandles ved Skatteankestyrelsen, giver mulighed for omkostningsgodtgørelse. Når en sag hjemvises til fornyet behandling, hvor Landsskatteretten eller domstolene har truffet beslutning om sagens materielle indhold, vil der også i disse tilfælde være mulighed for at opnå omkostningsgodtgørelse. Omkostningsdækningen vil være på 100% i de tilfælde, hvor der gives overvejende medhold, som det er tilfældet i disse sager. Der kan opnås omkostningsgodtgørelse for udgifter til sagkyndig bistand, hvilket omfatter advokater, statsautoriserede revisorer, registrerede revisorer, medlemmer af foreningen Danske Revisorer eller personer, der kan ligestilles hermed.

Genoptagelsescirkulæret konkluderer klart, at der ikke kan opnås omkostningsgodtgørelse, hvis sagerne tilbagekaldes fra Landsskatteretten og i stedet ønskes behandlet som en genoptagelsessag. Skattestyrelsen har også tilkendegivet, at der kun ydes omkostningsgodtgørelse til de omkostninger, der knytter sig til det indkomstår, hvor skattepligten er indtrådt. Der kan således efter skattestyrelsens opfattelse ikke opnås godtgørelse til opgaven med at redisponere indkomsten i de efterfølgende indkomstår.

For at undgå at tage stilling til, hvordan en omkostningsgodtgørelse skal håndteres i det regulatoriske regnskab, anbefaler DANVA, at selskabet i dialog med sin rådgiver undersøger muligheden for at rådgiveren kan overtage kravet om omkostningsgodtgørelse og derved modtage denne direkte fra Skattestyrelsen, uden at det går via vandselskabet. Denne mulighed er almindelig praksis i forbindelse med omkostningsgodtgørelse.

8. Forrentning af overskydende skattebetalinger

Overskydende skatter vil blive udbetalt med tillæg af renter. Renteberegningen foretages med varierende månedlige rentesatser over perioden fra betalingen af skatterne til tilbagebetalingen af de overskydende skatter. Skattestyrelsen har udarbejdet et notat om renteberegningen. Notatet er vedlagt som bilag 1.

De selskaber, der indgår i en sambeskatning skal tage stilling til, hvordan renterne skal fordeles mellem de sambeskattede selskaber. Der er i princippet fleksibilitet til selv at beslutte, hvordan renterne skal fordeles, dog må ingen af selskaberne stilles ringere end, hvis de hver især havde afregnet direkte med Skattestyrelsen. Dertil kommer eventuelle

regulatoriske krav. Regulatorisk skal renteomkostninger generelt set indtægtsføres og indgår dermed som en del af de indtægter selskaberne må opkræve jf. deres økonomiske rammer. Dog har Energistyrelsen tilkendegivet, at selskaberne ligeledes får mulighed for at periodisere denne indtægt over en seks-årig periode.

9. Regnskabsmæssige forhold

I forbindelse med regnskabsaflæggelsen for 2019 skal selskaberne tage stilling til indregning af en evt. overskydende skat vedr. tidligere år, baseret på de korrigerede skattemæssige afskrivningsgrundlag inkl. rentegodtgørelse frem til og med 31. december 2019.

Tilgodehavende skat vedr. tidligere år skal opgøres for det enkelte selskab i forhold til den korrigerede opgørelse af sambeskatningsindkomst for koncernen, såfremt selskaberne indgår i en sambeskatning.

Selskaberne bør i årsregnskabet redegøre for, på hvilket grundlag de har indregnet eventuel tilgodehavende skat, og hvorvidt dette er baseret på en forventet udmøntning af Skattestyrelsens oplæg hertil.

10. Regulatoriske forhold

I forbindelse med offentliggørelsen af rammerne for en kommende ny regulering i vandsektoren er forligspartierne enige om, at de penge, som vandselskaberne skal have tilbage i skat efter dommene i skattesagen, skal tilbage til forbrugerne i form af lavere priser i det omfang, at skattebetalingen historisk er opkrævet 1:1 hos forbrugerne via taksterne.

Der har netop været høring af ændringer til bekendtgørelsen om økonomiske rammer. I høringsversionen af bekendtgørelsen lægges der op til at vandselskaber som modtager tilbagebetalinger fra skat eller sambeskatningsbidrag fra koncernforbundne selskaber, tilsvarende får nedsat sin økonomiske ramme.

De tilbagebetalte beløb skal dermed ikke indtægtsføres regulatorisk, men Forsyningssekretariatet vil i stedet nedsætte de økonomiske rammer med et tilsvarende beløb. Som udgangspunkt nedsættes den økonomiske ramme med det samlede tilbagebetalte beløb i ét år. Det er dog muligt for selskabet at anmode om at få det udjævnet over en periode på seks år.

DANVA og Danske Vandværker har ad flere omgange påpeget, at det politiske ønske og lovgrundlaget består i, at de returnerede skattebetalinger skal tilbage til forbrugerne i det omfang at de er opkrævet 1:1 hos forbrugerne via taksterne. I flere tilfælde er skattebetalingerne netop ikke opkrævet hos forbrugerne. Der er i høringsversionen ikke taget højde herfor, hvorfor det må forventes, at den samlede tilbagebetalte skat giver tilsvarende reduktion i selskabets indtægtsramme.

Såfremt et vand- eller spildevandsselskab er forpligtet til at tilbagebetale sambeskatningsbidrag som følge af skattesagen kan denne tillægges den økonomiske ramme via reglerne om ikke-påvirkelige omkostninger. Dermed kan disse beløb opkræves 1:1 via taksten. Som udgangspunkt foregår denne betaling som et engangsbeløb og dermed gives opkrævningsretten ligeledes i ét år, med mindre selskabet anmoder om at få opkrævningsretten fordelt over en seksårig periode.

I forbindelse med regnskabsaflæggelsen for 2019 må vandselskaberne vurdere, i hvilket omfang en eventuel tilbagebetaling af for meget betalt skat vedrørende tidligere år vil påvirke taksterne, og under skyldig hensyntagen til selskabets valgte regnskabspraksis for

håndtering af over-/underdækning og tidsmæssige forskydninger indregne konsekvensen heraf i årsregnskabet for 2019.

Indgår vandselskabet i en koncern med andre forsyningsselskaber, eksempelvis et varmeselskab, vil en ændret sambeskatningsindkomst vedrørende tidligere år kunne påvirke taksterne for varmeselskabet. Konsekvenserne heraf bør afklares nærmere.

Bilag 1

(SKTST) NOTAT om forrentning af overskydende skattebetalinger

Som aftalt på stormøde af 17. december 2018 samt teknikermøde af 17. januar 2019, har Skat-testyrelsen set på forrentning af overskydende skattebetalinger.

Skatteministeriet har på deres hjemmeside udarbejdet en rentesatsoversigt, som kan ses nedenfor eller via link: <https://www.skm.dk/skattetat/statistik/tidsserieoversigter/rentesatser-efter-opkraevningsloven-2002-2018>

Rentesatser i henhold til opkrævningsloven								
	2002-2004	2005-2006	2007-2009	2010-2012	2013		2014-2017	2018
	Pct./md.	Pct./md.	Pct./md.	Pct./md.	01.01-31.07	01.08-31.12	Pct./md.	Pct./md.
Rentesatsen i love, der anvender den samlede rentesats i opkrævningsloven.								
Fast tillæg (OPKL § 7, stk. 1)	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,7 ¹⁾	0,7	0,7
Basisrenten (variabel) (OPKL § 7, stk. 2)	0,2	0,1	0,2	0,1	0,0	0,0	0,1	0,0
I alt pr. måned	1,0	0,9	1,0	0,9	0,8	0,7	0,8	0,7
Skatte- og afgiftslove herunder enkelte bestemmelser, hvor renten reguleres efter opkrævningsloven.								
Tillæg, som fremgår af lovbestemmelserne	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4
Basisrenten (variabel) (OPKL § 7, stk. 2)	0,2	0,1	0,2	0,1	0,0	0,0	0,1	0,0
I alt pr. måned	0,6	0,5	0,6	0,5	0,4	0,4	0,5	0,4

1) Nedsættelsen af det faste tillæg fra 0,8 pct. til 0,7 pct. blev vedtaget med lov nr. 513 af 7. juni 2008 om opkrævning via én skattekonto og trådte i kraft fra 1. august 2013, jf. bekendtgørelse nr. 727 af 21. juni 2013

Med henvisning til § 7, stk. 2, i lovebkendtgørelse nr. 1224 af 29. september 2016 om opkrævning af skatter og afgifter mv., meddeles det herved, at rentesatsen **udgør 0,0 pct. med virkning fra den 1. januar 2019.**

Overskydende skatter vil blive udbetalt med tillæg af renter. Renteberegningen foretages med varierende månedlige rentesatser over perioden fra betaling af skatterne til tilbagebetaling af overskydende skatter.

Det oplyses at renten ved en indkomstændring før 01.08.2013 beregnes/reguleres efter reglerne i opkrævningslovens § 7, jf. selskabsskattelovens § 30: *Basisrenten + 0,4 % tillæg pr. md.* (gul markering)

Pr. 01.08.2013 er der skiftet lovregler på opkrævning af årsopgørelser for selskaber.

Fra 01.08.2013 starter også Skattekontoen, og man går over til opkrævningsloven § 7, stk. 1, jf. stk. 2: *Basisrente + fast tillæg pr. md.* (gul markering). Renter på årsopgørelser skal bruge samme rentesats som opkrævningsloven, men beregnes nominelt (af hovedstolen), jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 2.

Christian Daniel Zagal, den 18. januar 2019