

KONSEKVENSERNE AF VANDSEKTORENS SKATTESAGER

DATO: 4. februar 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 med EY, PwC og BDO.

Indholdsfortegnelse

Opsummering

1.	Indledende om det forventede sagsforløb	7
1.1.	Nødvendige korrektioner til POLKA-værdierne	8
1.2.	Fordeling af POLKA-værdierne på afskrivningskategorier	9
1.3.	Særlige forhold vedr. bygninger	9
1.4.	Pristalsregulering af POLKA-værdierne	10
2.	Ændring af den skattepligtige indkomst i årene efter overgang til skattepligt	10
3.	Specifikke problemstillinger for selskaber, der indgår i en sambeskatning	11
4.	Andre relaterede skattemæssige problemstillinger	12
5.	Aconto skatter	12
6.	Omkostningsgodtgørelse	12
7.	Forrentning af overskydende skattebetalinger	12
8.	Regnskabsmæssige forhold	13
8.1.	Udskudt skat	13
8.2.	Indregning af overskydende skat	13
9.	Regulatoriske forhold	13

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 sammen med deres revisor eller skatterådgiver vurderer på konsekvenserne for lige præcis deres selskab.

Dommene medfører en række praktiske opgaver for de enkelte vandselskaber:

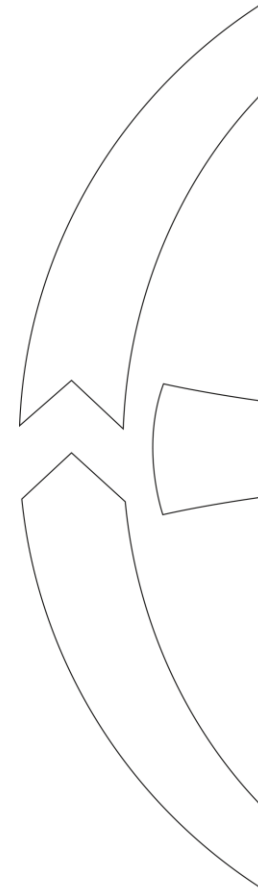
- Opgørelse af det korrekte skattemæssige afskrivningsgrundlag
- Tilpasning af den skattepligtige indkomst i årene efter skattepligtens indtræden
- Gennemførelse af ændringer af regnskabsmæssig karakter
- Justering i forhold til den økonomiske regulering

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.

Der er således på nuværende tidspunkt mange udeståender, som primært afventer udmeldinger fra Skattestyrelsen, hvorfor foreningerne planlægger en version 2 af denne publikation.

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.

Februar 2019



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, og der opstår en række spørgsmål, der skal afklares.

Habilitet og genoptagelsescirkulære

Højesteret har hjemvist de to sager til fornyet behandling hos Skattestyrelsen. Interne retssikkerhedsprincipper forhindrer, at de sagsbehandlere, der oprindeligt håndterede sagerne, kan genbehandle sagerne.

I de to prøvesager er Skattestyrelsens nuværende forsyningskontor ikke inhabile. I de øvrige sager, som er påklaget til Skatteankestyrelsen, vil der med stor sandsynlighed ske det, at Skatteankestyrelsen vil hjemvise disse sager til fornyet behandling. Det nuværende forsyningskontor i Skattestyrelsen har behandlet en række af de sager, der er indbragt for Skatteankestyrelsen. En hjemvisning vil derfor på grund af habilitetsreglerne ske til et andet kontor end det nuværende forsyningskontor. Dette vil i givet fald medføre en langstrakt sagsbehandling.

Skattestyrelsen arbejder derfor på et genoptagelsescirkulære, hvor man ønsker, at vandselskaberne skal trække sagerne tilbage fra Skatteankestyrelsen og bede om genoptagelse hos Skattestyrelsen. Vi anbefaler dog, at vandselskaberne ikke trækker sagerne tilbage fra Skatteankestyrelsen, før genoptagelsescirkulærets konkrete indhold er kendt.

For de selskaber, der ikke har påklaget deres afgørelse til Skatteankestyrelsen, vil der være mulighed for at anmode om genoptagelse, hvis der indsendes en genoptagelsesansøgning senest 8/5 2019.

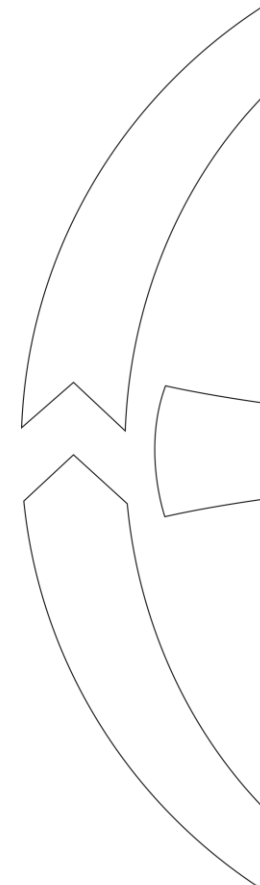
Opgørelse af afskrivningsgrundlaget

Højesteret har besluttet, at afskrivningsgrundlaget skal opgøres til POLKA-værdierne i de to prøvesager. Det er værd at bemærke, at i disse sager er der sket en overdragelse fra kommunen til selskabet, og Højesterets argumentation baserer sig på en argumentation for at bruge POLKA-værdierne ved en overdragelse.

For de selskaber, hvor der ikke er sket en overdragelse (forbrugerejede selskaber og kommunalt ejede selskaber, der var skattefritaget før 2010) bør det vurderes, om POLKA-værdierne skal anvendes, eller om der kan være en chance for, at man kan bruge levetidsnedskrevne genskaffelsespriser, som vil medføre et højere afskrivningsgrundlag. Brancheforeningerne har ikke planer om at involvere sig i en eventuel tvist, der måtte opstå mellem forsynings- og skattemyndighederne i den forbindelse.

For de selskaber, som er stiftet før 2010, og 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. Grunden er, 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 arbejdes der i samarbejde med Skattestyrelsen på at udarbejde en model baseret på Forsyningssekretariatets oprindelige excel-model med nødvendige tilpasninger, som kan benyttes af selskaberne. Revisorforeningen har endvidere haft drøftelser med Forsyningssekretariatet om at tilvejebringe opdaterede POLKA-værdier.



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, så bygninger ikke medregnes to gange. Der pågår en dialog med Skattestyrelsen om håndteringen heraf.

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. Der er visse uklarheder om praksis for efterfølgende ændringer af afskrivninger, hvilket indgår i dialogen med Skattestyrelsen.

De selskaber, der indgår i en koncern, vil automatisk være sambeskattede. 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. Centrale udfordringer forventes afklaret af brancheforeningerne med Energistyrelsen og relevante regulatoriske myndigheder.

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 vil ikke være en del af Skattestyrelsens genoptagelsescirkulære.

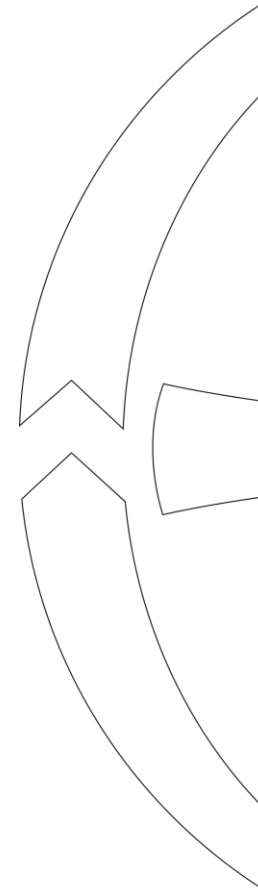
Derudover er der flere selskaber, der har indgået i omstruktureringer, konsolidering eller er ophørt. Det medfører nogle usikkerheder i forhold til konsekvenserne ved udbetaling af overskydende skatter mv. Skattestyrelsen har tilkendegivet, at de undersøger, hvordan disse særlige problemstillinger skal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

Aconto skatter

Nogle selskaber har fået fastsat ordinære aconto skatterater for 2019. Når afskrivningsgrundlaget bliver forhøjet, vil aconto skatterne være overflødige. Derfor anbefales det, at selskaberne ændrer de ordinære aconto skatterater til 0 kr. via TastSelv.

Omkostningsgodtgørelse

Omkostninger til sagkyndig bistand ved behandling af sager i Skatteankestyrelsen godtgøres med 100 %, hvis der gives overvejede medhold. Denne mulighed er formentlig også tilstede, når sagerne hjemvises til fornyet behandling eller genoptages efter et genoptagelsescirkulære. De selskaber, der ikke har påklaget deres sager til Skatteankestyrelsen, kan formentlig ikke opnå omkostningsgodtgørelse. Der er dialog med Skattestyrelsen om, hvorvidt der kan opnås omkostningsgodtgørelse både for opgørelsen af indgangsværdierne og omdisponeringen af de efterfølgende afskrivninger.



Forrentning af overskydende skatter

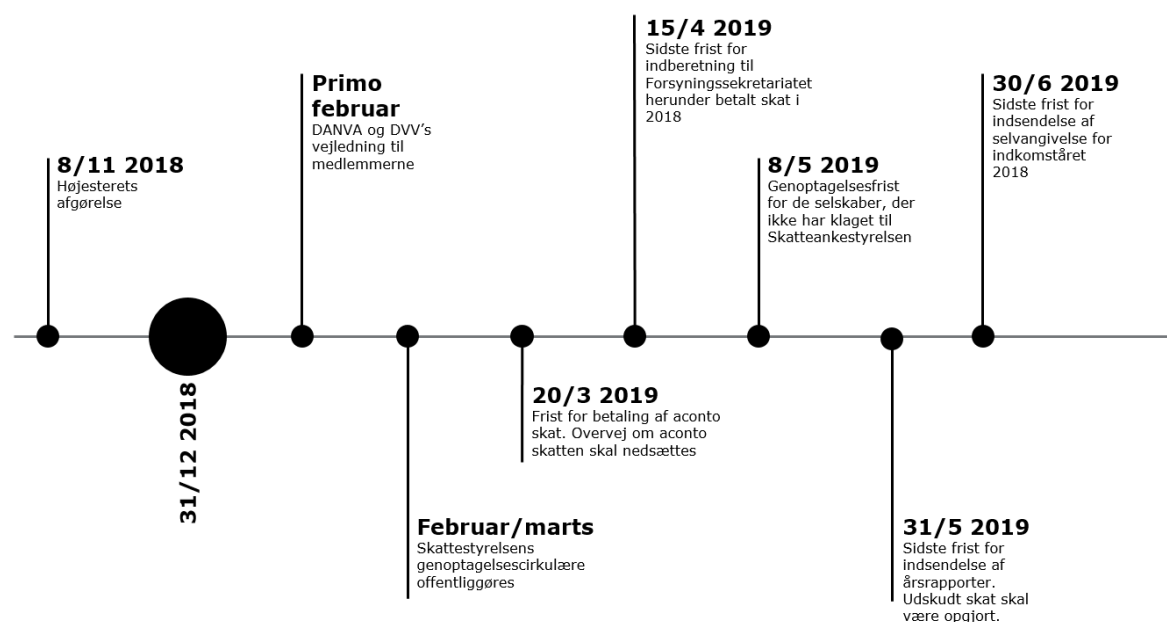
Overskydende skatter vil blive tilbagebetalt med tillæg af renter. Renterne beregnes med varierende satser over perioden. Skattestyrelsen har fremlagt en oversigt over forrentningssatserne for perioden fra 2007 og frem jf. bilag 1.

Regnskabsmæssige og regulatoriske forhold

I forbindelse med regnskabsaflæggelsen for 2018 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. Revisorforeningens regnskabstekniske udvalg (REGU) arbejder på et notat om indregningen af den udskudte skat.

Ved offentliggørelsen af rammerne for den kommende justering af den økonomiske regulering er forligspartierne enige om, at overskydende skatter skal tilbagebetales til forbrugerne. Forsyningssekretariatet og Energistyrelsen overvejer i øjeblikket, hvordan tilbagebetalingerne skal ske.

Oversigt over relevante tidspunkter



1. Indledende om det forventede sagsforløb

Habilitet

Højesteret har hjemvist de to domme/prøvesager 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.

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. Efter en drøftelse mellem branchen og Skattestyrelsen er det aftalt, at prøvesagerne behandles af det kontor, som har håndteret vandsektorens skatteforhold i de seneste år. Der er ikke personsammenfald for så vidt angår de to prøvesager. Dette giver den smidigste og hurtigste sagsbehandling.

Genoptagelsescirkulære

De to prøvesager, der har været behandlet af Højesteret, er hjemvist til fornyet behandling hos Skattestyrelsen. Langt de fleste af de øvrige afgørelser fra Skattestyrelsen er indbragt for Skatteankestyrelsen (Landsskatteretten), som i princippet skal behandle de sager, der er indbragt for Skatteankestyrelsen. Det er pt. ikke fastlagt, om Skatteankestyrelsen hjemviser sagerne til fornyet behandling på samme måde, som Højesteret har gjort det i prøvesagerne. Ved en hjemvisning vil sagerne skulle behandles af et helt nyt team hos Skattestyrelsen, hvilket ud fra praktiske og tidsmæssige hensyn ikke vil være hensigtsmæssigt.

Skattestyrelsen arbejder på et genoptagelsescirkulære, hvori Skattestyrelsen vil lægge op til, at selskaberne tilbagekalder klagerne til Skatteankestyrelsen og i stedet anmoder om genoptagelse i henhold til cirkulæret hos Skattestyrelsen. Derved kan det sikres, at klagesagerne behandles samme sted i Skattestyrelsen som prøvesagerne.

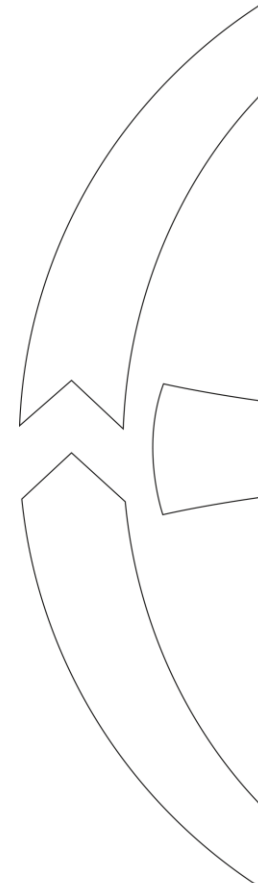
Vi anbefaler selskaberne at følge dette, men at klagesagerne i Skatteankestyrelsen ikke tilbagekaldes, før genoptagelsescirkulæret foreligger.

Skattestyrelsen forventer, at genoptagelsescirkulæret vil foreligge i februar/marts 2019. Skattestyrelsen når derfor ikke at sagsbehandle alle sager inden selvangivelsesfristen for indkomståret 2018 (30. juni 2019). Styrelsen forventer dog, at genoptagelsescirkulæret vil blive så specifikt, at der vil være mulighed for, at vandselskaberne selv kan beregne afskrivningsgrundlaget, herunder afskrivninger fra det indkomstår, hvor selskabet er blevet skattepligtigt og frem til nu, hvis selskaberne ønsker at foretage sådanne beregninger til brug for opgørelse af udskudt skat i årsrapporter mv.

Når sagerne er tilbagekaldt fra Skatteankestyrelsen, skal det enkelte selskab udarbejde en genoptagelsesansøgning i henhold til cirkulæret. Selskaberne må forvente at skulle bruge ressourcer på at bibringe Skattestyrelsen nødvendige oplysninger for, at Skattestyrelsen kan træffe afgørelse i genoptagelsessagerne. Derfor vil mange selskaber formentlig være involveret i opgørelserne i et vist omfang. Der skal bl.a. udarbejdes udkast til afskrivningsgrundlag mv.

Skattestyrelsen arbejder på en materialeliste over, hvad der skal udarbejdes og vedlægges genoptagelsesansøgningen. Listen forventes at foreligge samtidig med det endelige cirkulære.

For de selskaber, der har valgt ikke at påklage deres afgørelser til Skatteankestyrelsen, er der mulighed for at søge om genoptagelse direkte ved Skattestyrelsen. En sådan genoptagelsesansøgning skal indsendes senest 8/5 2019.



Opgørelse af afskrivningsgrundlaget for skattepligtsåret

Højesteret har i de to prøvesager besluttet, at det skattemæssige afskrivningsgrundlag skal opgøres til POLKA-værdierne. 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. Det bør derfor afklares, hvorvidt Højesterets principper uden videre kan overføres til de sager, hvor der ikke er sket en overdragelse, og aktiverne i stedet skal værdiansættes efter selskabsskattelovens § 5 D. Forskellen kan være væsentlig, idet selskaberne omfattet af selskabsskattelovens § 5 D måske kan opgøre værdierne til levetidsnedskrevne genanskaffelsespriser i stedet for POLKA-værdierne. Denne problemstilling vil blive drøftet og søgt afklaret med Skattestyrelsen, inden genoptagelsescirkulæret færdiggøres. Kan der ikke opnås en afklaring med Skattestyrelsen, kan det blive nødvendigt at lade Skatteankestyrelsen afklare denne problemstilling, hvis der er forsyninger, der ønsker at forfølge muligheden for at få godkendt levetidsnedskrevne genanskaffelsespriser som skattemæssige indgangsværdier; alternativt vil alle selskaberne skulle anvende POLKA-værdierne jf. nedenfor.

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.

Revisorforeningen har haft drøftelser med Forsyningssekretariatet om at tilvejebringe et samlet grundlag for alle selskaberne. Forsyningssekretariatet har signaleret, at det kunne være en realistisk mulighed. Det forventes, at POLKA-værdierne vil blive offentliggjort på Forsyningssekretariatets hjemmeside.

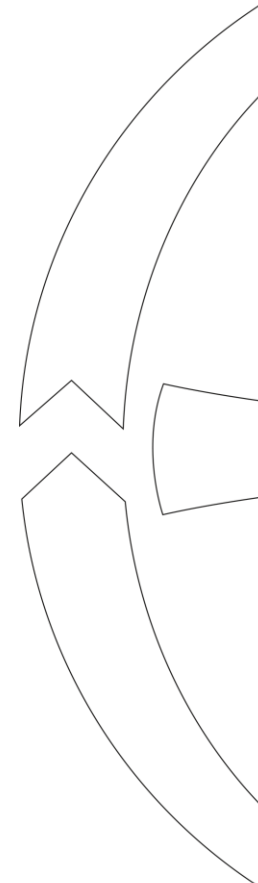
Nødvendige korrektioner til POLKA-værdierne

For de selskaber, der er stiftet i årene forud for 2010 (dvs. 2007, 2008 og 2009), er det nødvendigt at opgøre POLKA-værdierne pr. det tidspunkt, 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-afgange 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

Fra og med det tidspunkt, hvor selskaberne er blevet skattepligtige, skal tilgange medregnes til de faktiske anskaffessummer. Selskaberne har således allerede registreret disse tilgange med de faktiske anskaffessummer. Punktet er medtaget her for at illustrere virkningen og for at sikre, at disse tilgange bliver medregnet på det rigtige grundlag.

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 være nødvendigt at korrigere de officielt godkendte POLKA-værdier for de tilgange (tillægges), afgang (fratrækkes) og afskrivninger (fratrækkes), der har været i perioden fra 1. januar 2010 og frem til det faktiske stiftelsestidspunkt.



Umiddelbart vil det kun være forbrugerejede selskaber og en række kommunalt ejede selskaber, hvor de af Forsyningssekretariatet udmeldte POLKA-værdier kan anvendes uden tilpasninger, fordi disse selskaber er overgået til skattepligt pr. 1. januar 2010 (se dog diskussionen ovenfor om POLKA-værdier kontra levetidsnedskrevne genanskaffelsespriser).

I samarbejde med Skattestyrelsen forventes det, at modellen for de officielle POLKA-regneark fra Forsyningssekretariatet offentliggøres i versioner, hvor der er foretaget nødvendige tilpasninger, således at korrektioner for POLKA-afskrivningerne for de enkelte år automatisk vil blive beregnet, når det enkelte selskabs data lægges i modellen. De tilpassede POLKA-regneark vil således give et ensartet og kvalitetssikret resultat, hvilket vil være med til at sikre en effektiv sagsbehandling hos Skattestyrelsen.

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))
- Infrastrukturanlæg (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 %.

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 foreslået for Skattestyrelsen, at en enkel løsning på denne problemstilling ville være, at reducere den samlede POLKA-værdi med summen af bygningsværdierne fra seneste offentlige vurdering. Derved vil man på en enkel måde sikre, 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.

Det er almindeligt kendt, at mange af de omfattede ejendomsvurderinger er fejlbehæftede. I de tilfælde, hvor bygningerne skal værdiansættes til handelsværdien (de sager, hvor ligningslovens § 2 er hjemmelsgrundlaget) er det foreslået for Skattestyrelsen, at POLKA-katalogets bygningsværdier kan være et passende udtryk for handelsværdien på bygningerne.

Der pågår en dialog med Skattestyrelsen om, hvordan bygningerne skal håndteres.

Pristalsregulering af POLKA-værdierne

Højesterets domme forholder sig ikke til, om POLKA-værdierne skal pristalsreguleres tilbage til stiftelsesåret for de selskaber, der er overgået til skattepligt før 1. januar 2010. POLKA-kataloget indeholder et indeks, som vil gøre det muligt at foretage en pristalsregulering.

De fleste af de selskaber, der er stiftet i 2007, er stiftet i den sidste del af året. Af praktiske hensyn vil vi foreslå Skattestyrelsen, at der sker en pristalsregulering med det indekstal, der gælder ultimo det år, hvor selskabet er stiftet. Derved undgår man at skulle tage stilling til de korrektioner mv. der vil være i etableringsåret. Dette vil give en pragmatisk og ensartet behandling af selskaberne, som tillige vil lette Skattestyrelsens kontrolopgave.

Det indgår i dialogen med Skattestyrelsen, om der skal ske pristalsregulering. Hvis konklusionen bliver, at der skal ske en pristalsregulering, vil de førnævnte modificerede POLKA-regneark tage højde for pristalsreguleringen.

2. 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).

Der pågår en dialog med Skattestyrelsen om, hvordan afskrivningerne kan disponeres i denne sammenhæng.

Det anbefales, at de enkelte selskaber - evt. i samarbejde med deres skatterådgivere - opgør deres afskrivningsgrundlag og foretager en disponering af efterfølgende afskrivninger for de enkelte indkomstår, når de nævnte usikkerheder er blevet afklaret og om muligt inden selvangivelsesfristen for indkomståret 2018 (30. juni 2019). Baggrunden for anbefalingen er, at selskaberne under alle omstændigheder forventes at skulle bruge ressourcer på opgaver samt, at selskaberne selv har de bedste muligheder for at foretage disponeringen af indkomsten på en optimal måde.

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

3. 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 kunne 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.

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 mulige regulatoriske konsekvenser, der kan være.

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.

4. 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 kan ikke inddrages under det kommende genoptagelsescirkulære og skal således behandles af Skatteankestyrelsen (Landsskatteretten). Det betyder, at det i disse sager kun kan 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, når klagen vedrørende hovedspørgsmålet tilbagekaldes.

5. Aconto skatter

Skattepligtige selskaber betaler aconto skatter baseret på foregående års skattepligtige indkomster. Aconto skatterne betales i to ordinære rater henholdsvis 20. marts og 20. november. Nogle selskaber vil få fastsat ordinære aconto skatterater til betaling i 2019, fordi der har været betalt skatter i tidligere år. Når det skattemæssige afskrivnings-grundlag forhøjes, og den skattepligtige indkomst dermed kan nedbringes til 0 kr. ved skattemæssige afskrivninger, vil det være u hensigtsmæssigt at betale aconto skatter. De selskaber, der har fået aconto skatteopkrævninger, bør ændre de ordinære aconto skatterater til 0 kr. via TastSelv.

6. Omkostningsgodtgørelse

Sager, der behandles ved Skatteankestyrelsen, giver mulighed for omkostningsgodtgørelse. Når en sag hjemvises til fornyet behandling, hvor Skatteankestyrelsen 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, hvilket vil være 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. Det er dog et krav at sagen behandles hos Skatteankestyrelsen, for at der opstår mulighed for omkostningsgodtgørelse.

Ovenstående er i overensstemmelse med Skattestyrelsens umiddelbare opfattelse. Der pågår en tilknyttet dialog med Skattestyrelsen om, hvorvidt omkostningsgodtgørelse kun kan opnås for udgifter til rådgivere i forbindelse selve behandlingen af POLKA-værdierne, eller om omkostningsgodtgørelsen også vil gælde det afledte arbejde med efterfølgende omdisponering af afskrivningerne i årene efter skattepligtens indtræden.

7. 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.

8. Regnskabsmæssige forhold

Udskudt skat

Revisorforeningen arbejder på et notat vedrørende de regnskabsmæssige konsekvenser. Nedenstående er derfor med forbehold for de konklusioner, der måtte fremgå af FSR's kommende notat herom.

Som en konsekvens af de korrigerede skattemæssige afskrivningsgrundlag for tidligere år skal der i forbindelse med regnskabsaflæggelsen for 2018 foretages en beregning af udskudt skat med udgangspunkt i de korrigerede skattemæssige afskrivningsgrundlag. Årets regulering af udskudt skat, som for mange vandselskaber vil være væsentlige beløb, skal indarbejdes i resultatopgørelsen under "skat af årets resultat" i årsregnskabet for 2018.

I det omfang vandselskabet har indregnet en tilsvarende opkrævningsret som et tilgodehavende, skal der ske tilsvarende regulering af opkrævningsretten. Årets regulering af opkrævningsretten, som for mange vandselskaber vil være væsentlige beløb, skal indarbejdes i resultatopgørelsen under "nettoomsætningen" i årsregnskabet for 2018.

Det vil ikke være muligt at indarbejde reguleringerne af ovenstående som en korrektion til tidligere år ved regulering af sammenligningstal og postering på egenkapitalen som følge af afgørelsen.

I stedet må forholdet omtales i ledelsesberetning og note til årsregnskabet, således at regnskabslæser opnår en forståelse for afgørelsens indvirkning på årsregnskabet for 2018.

Indregning af overskydende skat

I forbindelse med regnskabsaflæggelsen for 2018 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 2018.

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 at dette er baseret på enten en forventet udmøntning af Skattestyrelsens oplæg hertil, eller såfremt genoptagelsescirculære er udsendt, at indregning er foretaget på baggrund heraf.

9. Regulatoriske forhold

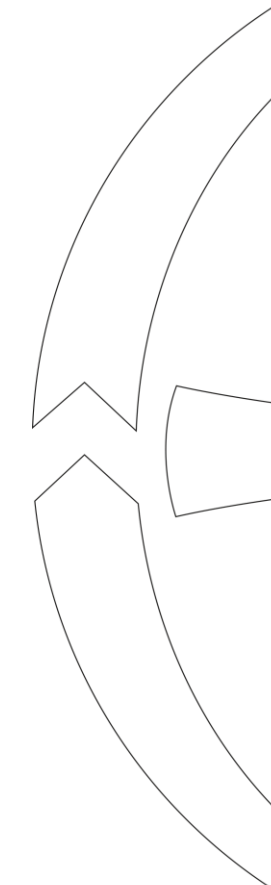
I forbindelse med offentliggørelsen af rammerne for en kommende ny regulering i vandsektoren er forligspartierne enige om, at de penge, som vandselskaberne skal have tilbage i skat efter dommene i skattesagen, skal tilbage til forbrugerne i form af lavere priser i det omfang, at skattebetalingen historisk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

Det må således forventes, at det år, hvor selskabet modtager betalt skat vedrørende tidligere år retur, vil skatten tælle med som en indtægt under indtægtsrammen. Hvorvidt selskabets takster det pågældende eller efterfølgende år påvirkes, afhænger af i hvilket omfang selskabet i øvrigt udnytter sin indtægtsramme.

For nogle vandselskaber kan der være tale om meget væsentlige beløb. Forsyningssekretariatet og Energistyrelsen er i overvejelser omkring en eventuel særskilt hjemmel til håndtering af eventuelle store indtægtsbeløb som følge af returnerede skattebetalinger.

I forbindelse med regnskabsaflæggelsen for 2018 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 2018.

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

NOTAT om forrentning af overskydende skattebetalinger

Som aftalt på stormøde af 17. december 2018 samt teknikermøde af 17. januar 2019, har Skattestyrelsen 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
Basisrenten (variabel) (OPKL § 7, stk. 2)	0,2	0,1	0,2	0,1	0,0		0,1	0,0
I alt pr. måned	0,6	0,5	0,6	0,5	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 lovbekendtgørelse nr. 1224 af 29. september 2016 om opkrævning af skatter og afgifter mv., samt SKM2018.560SKTST oplyses rentesatsen samlet set at udgøre 0,7 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 tilbagebetalingen 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