

Små VE-anlæg

- solcelleanlæg og husstandsvindmøller

Jørn Christiansen
Specialkonsulent

Videncentret for Landbrug
Økonomi & Virksomhedsledelse, Skat

Indhold

Indledning	3
1. Særlige regler for små VE-anlæg	4
1.1. Hvad er små VE-anlæg?	4
2. Elafgift og tilbageløbsordningen	5
3. Skattemæssige regler	7
3.1. Den skematiske regel	7
3.2. Den erhvervsmæssige opgørelse	7
4. Momsmæssige regler	9
4.1. Momsregistrering	9
4.2. Købsmoms	9
4.3. Salgsmoms	10
5. Fordelingen af elforbruget (privat/erhverv)	11
5.1. Kalkulation	12
6. Rådgivningsmæssige forhold	14
7. Husstandsvindmøller	15
7.1 Eksempler	15
7.1.1. Eksempel 1 – parcelhusejendom	15
7.1.2. Eksempel 2 – landbrugsejendom	17
8. Solcelleanlæg knyttet til en husstand	20
8.1 Eksempler	21
8.1.1. Eksempel 3 – parcelhusejendom	21
9. Jordvarmeanlæg knyttet til husstand	26
10. Øvrige VE-anlæg	26
11. Bilag	27
11.1. Betingelser for afgiftsfrihed	27
11.2. Afgrænsning af boliger og ikke-erhvervsmæssigt benyttet bebyggelse	28
11.3. Blandede ejendomme	29

Indledning

Dette notat omhandler en beskrivelse af de skattemæssige, momsmæssige og afgiftsmæssige regler for små VE-anlæg og primært om husholdningsvindmøller og solcelleanlæg.

I forbindelse med rådgivning vedrørende investering i husholdningsanlæg kan det anbefales, at konsulent foretager en driftsøkonomisk beregning vedrørende investeringens rentabilitet.

Den praktiske brug af de skattemæssige, momsmæssige og afgiftsmæssige regler er i notatet illustreret gennem en række eksempler, der viser konsekvenserne af en række foretagne valg.

Notatet indeholder ikke driftsøkonomiske beregninger i forbindelse med de illustrerende eksempler.

1. Særlige regler for små VE-anlæg

Der er i øjeblikket mange private og selvstændige erhvervsdrivende, der overvejer at købe små VE-anlæg til eget brug og sælge eventuel overskudsstrøm til elværket. Interessen udspringer dels af nogle gunstige skatteregler og dels af nogle særlige regler, der betyder, at man kan slippe for at betale elafgift. De særlige regler blev vedtaget af Folketinget i 2010.

1.1. Hvad er små VE-anlæg?

VE-anlæg (vedvarende energianlæg) er energianlæg, der producerer elektricitet eller varme gennem:

- Vindkraft (vindmøller)
- Solenergi (solceller)
- Geotermisk varme (jordvarme)
- Biogas
- Biomasse og
- Bølge- og tidevandsenergi

Der gælder særlige skatteregler og særlige regler for energiafgift for de såkaldte små VE-anlæg.

Små VE-anlæg er anlæg, der er:

- Knyttet til en privat husstand (et stuehus, parcelhus, sommerhus mv.)
- Tilsluttet et kollektivt elektricitetsnet eller et kollektivt varmenet
- Installeret effekt på højst 6 kWh¹⁾
- Primært til dækning af husstandens private forbrug

Mindre anlæg, der anvender fossile brændstoffer som kul og olie, er ikke omfattet af reglerne. Heller ikke blandede anlæg, der både anvender fossile brændstoffer og vedvarende energi, er omfattet. Blandede anlæg, der anvender flere af de vedvarende energikilder, er omfattet.

Halmfyr og fyringsanlæg, hvor der anvendes træprodukter, er heller ikke omfattet af de særlige regler.

¹⁾ Energinet.dk angiver i et notat på deres hjemmeside, at "egenproducenter kan godt installere solcellepaneler større end 6 kW_{peak}, hvis vekselretteren er begrænset til en maksimal effektgrænse på 6 kW_{peak}." Ifølge Energinet.dk er reglen om 6 kW således opfyldt, selvom man anskaffer et 8 kW-anlæg, hvis vekselretteren/konverteren på anlægget er begrænset til en maksimal effektgrænse på 6 kW_{peak}. Energinet.dk angiver også på deres hjemmeside, at Energinet.dk har en uoverensstemmelse med SKAT om fortolkning af installeret effekt, hvorfor Energistyrelsen er ved at afklare uoverensstemmelsen med Skatteministeriet. Indtil afklaringen foreligger, er der således usikkerhed, hvorfor man nøje bør overveje sin investering.

Større vindmøller og andre vedvarende energianlæg (erhvervsmæssige anlæg), der udelukkende sælger deres el- eller varmeproduktion til el- eller varmenettet, skal anvende de almindelige skatteregler (regnskabsmæssig opgørelse).

2. Elafgift og tilbageløbsordningen

Folketinget ændrede i 2010 Elafgiftsloven således, at den såkaldte "tilbageløbsordning", der hidtil kun havde været gældende for solenergi, blev udvidet til at gælde for alle husstands anlæg på højst 6 kWh, jf. de vedvarende energianlæg nævnt ovenfor.

Efter den såkaldte "tilbageløbsordning" kan den elektricitet, som en husstand selv producerer på eget husstands-VE-anlæg, under visse betingelser være undtaget fra den almindelige afgift på elektricitet af hele den producerede mængde. "Tilbageløbsordningen" og betingelserne herfor er nærmere beskrevet nedenfor. I lovforslaget beskrives ordningen også med udtrykket, at "måleren kan løbe baglæns" samt, at VE-anlægget populært sagt kan "lagre" overskydende produktion på det kollektive elnet til senere forbrug.

Af Punktafgiftsvejledningen 2011-2 afsnit F.3.1 fremgår blandt andet følgende om betingelser for afgiftsfrihed efter "tilbageløbsordningen":

"Elektricitet fremstillet på et VE-anlæg er under visse betingelser fritaget for elafgift af hele den producerede mængde elektricitet. Når produktionen er mindre end forbruget leveres den manglende elektricitet fra det kollektive net, og når produktionen er større end forbruget, sendes overskudsproduktionen ud på nettet. Ejere af et eller flere VE-anlæg med en samlet installeret effekt på højst 6 kW får mulighed for populært sagt at "lagre" elektricitet på elnettet i lighed med ordningen for små solcelleanlæg.

Det opgøres en gang om året eller ved skift af elleverandør, hvor meget der netto er leveret fra eller til nettet svarende til den normale forbrugsafregningsperiode. Den årlige opgørelse sker enten ved at bruge en elmåler, der kan "løbe baglæns", når der er overskudsproduktion, eller ved separat at måle af den elektricitet, som leveres fra nettet og tilsvarende separat at måle den elektricitet, som leveres til nettet. Nettoforbruget er da forskellen mellem de to målte værdier. Når boligens elforbrug er større end elproduktionen, betales der kun afgift af nettoforbruget. Hvis elforbruget er mindre end elproduktionen afregnes den leverede elektricitet af Energinet.dk efter VE-lovens afregningsregler for miljøvenlig elproduktion.

Betingelserne er i hovedtræk, at anlægget eller anlæggene

- er tilsluttet det kollektive elforsyningsnet i egen forbrugsinstallation*
- er 100 pct. ejet af forbrugeren*
- ligger på forbrugsstedet*
- alene anvender vedvarende energikilder i et eller flere elproduktionsanlæg, som har en samlet nominel effekt på eller under 6 kW pr. husstand*
- forsyner boliger eller anden ikke-erhvervsmæssigt benyttet bebyggelse med elektricitet eller varme og elektricitet. For ikke-erhvervsmæssigt benyttet bebyggelse svarer 100 m² bebygget areal til en husstand*
- er registreret i stamdataregisteret.*

De nærmere betingelser for at nettoafregne på årsbasis vil fremgå af bekendtgørelse om nettoafregning for egenproducenter af elektricitet, nettoafregningsbekendtgørelsen, bekendtgørelse nr. 804 af 28. juni 2010. For at få afgiftsfritagelsen, skal der afregnes efter reglerne i nettoafregningsbekendtgørelsen. Afgørelse om nettoafregning træffes af Energinet.dk.

Det er en betingelse for at slippe for afgift, at anlægget er registreret i stamdataregisteret hos Energinet.dk.

Bestemmelserne om afgiftsfrihed for små private VE-anlæg træder i kraft den 1. juli 2010. Netvirksomhederne vil inden 30. september 2010 indberette de solcelleanlæg, som de kender til, til stamdataregisteret og samtidig oplyse anlægsejeren om, at denne skal anmode Energinet.dk om nettoafregning.

Når nye VE-anlæg skal installeres skal anlægsejeren henvende sig til netvirksomheden og bede om at blive registreret i stamdataregisteret samt anmode Energinet.dk om nettoafregning.

Information om vilkårene og retningslinjer for nettoafregning, opgørelse og afregning ved salg af elektricitet, udførelse af målinger, ansøgningseskemaer til registrering i stamdataregisteret med videre findes hos Energinet.dk på www.energinet.dk.

Den hidtidige tidsbegrænsning for afgiftsfritagelsesordningen er blevet ophævet ved [lov nr. 1417 af 21. december 2005](#).

Skatterådet har, jf. [SKM2008.516.SR](#) bekræftet, at afgiftsfritagelsen i elafgiftslovens § 2, stk. 1, litra e, på de vilkår, der i øvrigt er nævnt i bestemmelsen, også vil omfatte et solcelleanlæg, der tilsluttes en elinstallation (afregningsmåler for ejendommen) i en ejendom, der består af flere lejligheder (husstande), uanset den samlede effekt er større end 6 kW, hvis effekten opgjort pr. lejlighed (husstand) i ejendommen ikke overstiger 6 kW. Det var forudsat, at der ikke for nogen af lejlighederne (husstandene) var tale om nettoproduktion af el fra solcelleanlægget.”

3. Skattemæssige regler

Personer, der fra og med indkomståret 2010 anskaffer små VE-anlæg, kan ud fra Ligningslovens § 8P skattemæssigt vælge imellem 2 regelsæt:

- Den skematiske regel (60 pct.-ordning) eller
- Erhvervsmæssig opgørelse efter skattelovgivningens almindelige regler

Hvis ejeren ikke vælger den skematiske regel, skal ejeren således opgøre det skattemæssige resultat af VE-anlægget efter den erhvervsmæssige opgørelse.

3.1. Den skematiske regel

Efter Ligningslovens § 8P kan fysiske personer, der ejer VE-anlæg, vælge at opgøre indkomsten fra driften af anlægget efter den skematiske regel.

Valget har virkning for alle vedvarende energianlæg eller andele af energianlæg, som den fysiske person ejer og efterfølgende erhverver, og er bindende til og med det indkomstår, hvor det sidste anlæg eller de sidste andele afstås. Vælges den skematiske regel anses anlægget for udelukkende benyttet til private formål.

Efter den skematiske regel medregnes 60 pct. af den del af bruttoindkomsten fra anlægget, der overstiger 7.000 kr. til den personlige indkomst. Der er ikke herudover adgang til nogen form for fradrag, idet de 40 pct., der er skattefri, modsvarer den manglende adgang til fradrag.

Eksempel

Salg af el ekskl. moms	12.000 kr.
Bundfradrag	-7.000 kr.
Resterende beløb	5.000 kr.
Skattepligtig indtægt, 60 pct. af 5.000 kr.	3.000 kr.

Værdien af eget forbrug af el eller varme skal ikke medregnes til indkomsten, når man anvender den skematiske regel.

3.2. Den erhvervsmæssige opgørelse

Hvis den skattepligtige vælger at opgøre indkomsten efter skattelovgivningens almindelige regler for erhvervsmæssig virksomhed, anses VE-anlægget for udelukkende erhvervsmæssigt benyttet.

Dette gælder også, selv om der ikke er noget (netto)salg til elnettet. Hvis al elektricitet, som VE-anlægget producerer, "aftages af privatboligen" vil der ikke noget salg til elværket (på grund af, at måleren har løbet baglæns). Også i denne situation kan man vælge erhvervsmæssig opgørelse.

Ved opgørelsen af indkomsten fra VE-anlægget skal alle indtægter medregnes. Indtægterne vil bestå af eventuelle indtægter ved salg til elværket samt værdien af eget elektricitets - eller var-

meforbrug anvendt i den private bolig. Der kan samtidig ske fradrag for alle udgifter til drift, vedligeholdelse, afskrivninger mv. vedrørende VE-anlægget. Overskud/underskud beskattes på samme måde som andre former for erhvervmæssig virksomhed.

Værdien af eget forbrug af elektricitet fra VE-anlægget skal sættes til den værdi, som den udtagne elektricitet kunne have indbragt ved salg til elværket. Denne værdi svarer pt. til 0,60 kr. pr. kWh.

Skatterådet har taget stilling til en række skattemæssige spørgsmål vedrørende husstandsvindmøller, hvor man havde valgt at opgøre indkomsten efter skattelovgivningens almindelige regler.

Af det bindende svar - hvor man forudsatte, at husstandsvindmøllen ikke var omfattet af anpartsreglerne i personskattelovens § 4, stk. 1 nr. 10 og § 4, stk. 7 - fremgår blandt andet følgende:

- En husstandsvindmølle anses altid for udelukkende erhvervmæssigt benyttet, når ejeren vælger at selvangive indkomsten efter skattelovgivningens almindelige regler, selv om vindmøllen giver underskud.
- Vælger man at beskatte vindmøllens indkomst efter skattelovgivningens almindelige regler, er der tale om indkomst ved selvstændig erhvervsvirksomhed, hvorfor man kan anvende virksomhedsordningen.
- Husstandsvindmøllen kan indgå i virksomhedsordningen, uanset at ejeren ikke driver anden erhvervmæssig virksomhed. Driver man anden virksomhed, skal den indgå.
- Man kan afskrive på hele husstandsvindmøllens anskaffelsessum, selvom vindmøllen også bruges privat.
- Hvis husstandsvindmøllen giver underskud, kan dette modregnes i anden indkomst, herunder lønindkomst.

Det bindende svar er også gældende for andre VE-anlæg såsom solcelleanlæg mv.

Når man har valgt at anvende de almindelige regler for erhvervmæssig virksomhed (regnskabsmæssigt opgørelse) for VE-anlægget medfører dette, at SKAT ikke vil kunne nægte fradrag for et eventuelt underskud. Det betyder også, at personer, der har opsparet overskud i virksomhedsordningen og som ønsker at fortsætte med at anvende virksomhedsordningen, efter at den oprindelige virksomhed er solgt, vil kunne benytte et VE-anlæg som "den fortsættende virksomhed" i virksomhedsordningen.

4. Momsmæssige regler

Ved anskaffelse og drift af et VE-anlæg knyttet til en privatbolig gælder de almindelige momsregler.

4.1. Momsregistrering

Ved anskaffelsen af VE-anlægget skal man momsregistreres, hvis omsætningen fra salg af el til elværket overstiger 50.000 kr.

Hvis omsætningen er mindre end 50.000 kr., er der ikke pligt til at lade sig momsregistrere, idet man dog kan vælge at lade sig "valgfrit momsregistrere". En valgfri momsregistrering er bindende i to kalenderår fra registreringstidspunktet. En valgfri momsregistrering forudsætter, at der findes en reel omsætning, dvs. foretages salg mod betaling.

Eksempelvis vil en lønmodtager, der i tilknytning til sin privatbolig anskaffer en vindmølle, der alene producerer en del af den elektricitet, der forbruges privat, mens resten købes via elværket, efter Videncentrets opfattelse ikke drive økonomisk virksomhed i momslovens forstand.

Når der er tale om produktion af el, som ikke leveres til elværket mod vederlag, men hvor der blot er tale om en tilslutning til det kollektive forsyningsnet, og hvor der netto er tale om køb af el, vil der således efter Videncentrets opfattelse ikke kunne ske valgfri momsregistrering. Den pågældende lønmodtager gennemfører ikke leverancer mod vederlag og anses derfor ikke for at drive selvstændig økonomisk virksomhed med salg af el.

En landmand, som i forvejen er momsregistreret vedrørende landbrugsbedriften, og som anskaffer en vindmølle eller et solcelleanlæg, som producerer el til privatboligen og enten el til virksomheden eller el, der sælges til elværket, er omfattet af momspligten. Der skal betales moms af salget til elværket uanset salgets størrelse. Der er ikke krav om, at der skal ske særskilt momsregistrering af husstandsvindmøllen/solcelleanlægget.

4.2. Købsmoms

Der kan vælges mellem de såkaldte udtagningsregler og de såkaldte fradragsregler.

Ved anvendelse af udtagningsreglerne anses VE-anlægget for fuldt ud at indgå i den momspligtige virksomhed, og dermed vil købsmomsen af anskaffelsen mv., tilslutningen samt drift af anlægget fuldt ud kunne fradrages.

I det omfang el produceret af VE-anlægget anvendes til indehaverens private formål, skal der beregnes og betales en såkaldt "udtagningsmoms", jf. momslovens § 5, stk. 3. Se nærmere herom under nedenstående afsnit om salgsmoms.

Alternativet til at anvende udtagningsreglerne vil være at anvende de "almindelige" fradragsregler. Her anses VE-anlægget for at være indkøbt til blandet (delvis privat) anvendelse, hvorved fradragsretten for moms vedrørende anskaffelse og de hermed forbundne omkostninger skal baseres på et skøn, jf. momslovens § 38, stk. 2. Skønnet må udøves på grundlag af en måling af det faktiske elektricitetsforbrug til de forskellige formål.

Anvendes fradragsreglerne, skal der ske regulering af momsfradraget i de enkelte år i de første 10 års ejertid, hvis fordelingen mellem den momspligtige og private benyttelse ændres med mere end 10 procentpoint i forhold til anskaffelsestidspunktet.

4.3. Salgsmoms

Der skal afregnes salgsmoms for den elektricitet, der sælges til elværket. Salgsmomsen vil fremgå af afregningen med elværket.

Hvis elværket udbetaler moms i forbindelse med afregningen, og ejeren af VE-anlægget ikke er momsregistreret, skal ejeren af VE-anlægget gøre elværket opmærksom herpå og tilbagebetale momsen.

Når købsmomsen vedrørende VE-anlæggets anskaffelse og drift fradrages fuldt ud, skal der som tidligere nævnt beregnes og betales udtagningsmoms af el fra anlægget, der anvendes til privat formål.

I henhold til momslovens § 28, stk. 1, skal momsgrundlaget for den elektricitet, der udtages til privat brug, fastsættes på grundlag af indkøbsprisen eller fremstillingsprisen. Den almindelige pris ved salg til elværket kan således ikke lægges til grund.

Ifølge momsvejledningen afsnit G.2.1. skal foretages kalkulationen over fremstillingsprisen pr. enhed (kWh) således:

"Kalkulationen foretages på den måde, at man på grundlag af møllens samlede årsproduktion beregner kWh-prisen. I kalkulationen skal indgå alle omkostninger ekskl. moms (også ikke momsbelagte omkostninger) i forbindelse med drift, vedligeholdelse og reparation af møllen. I møllens 10 første år skal tillige medregnes en udgift til afskrivning på 10 pct. pr. år af møllens samlede anskaffelsespris, herunder eksempelvis udgifter til fundamentering. Evt. offentlige tilskud må ikke modregnes i anskaffelsesprisen. Forrentning af anlægsomkostningerne kan indtil videre holdes udenfor kalkulationen".

Efter momsvejledningen vedrører ovennævnte kalkulation vindmøller. For solcelleanlæg vil der skulle laves en tilsvarende kalkulation, dog med den forskel, at solcelleanlægget formentlig skal afskrives over 5 år med 20 pct. årligt.

5. Fordelingen af elforbruget (privat/erhverv)

Hvis små VE-anlæg installeres på ejendomme, hvor der er både en privatbolig og en erhvervs-mæssig virksomhed (blandet benyttet ejendom), skal elforbruget fordeles mellem privat og erhverv.

Efter de skattemæssige regler skal fordelingen af elforbruget mellem privat og erhverv ske skønsmæssigt for blandet benyttede ejendomme, der er forsynet med én elmåler.

Hvis det private forbrug af el ikke er opgjort ud fra en faktisk måling, men ud fra en skønsmæssig beregning, kan man vælge at anvende standardsatserne ved fordelingen, jf. Ligningsvejledningen afsnit E.B.2.1. Efter standardsatserne fastsættes det private elforbrug som summen af elforbruget til varmt vand (3.000 - 3.600 kWh) for varmt vand til 1- 4 personer, rumopvarmning (80 kWh/m² boligareal) samt lys og husholdningsforbrug (2.000 kWh/lejlighed og 4.000 kWh/parcel- og stuehuse).

Hvis der derimod er opsat en bimåler, der registrerer det private forbrug, skal man efter Videncentrets opfattelse anvende det faktisk registrerede private forbrug og kan ikke vælge andre opgørelser.

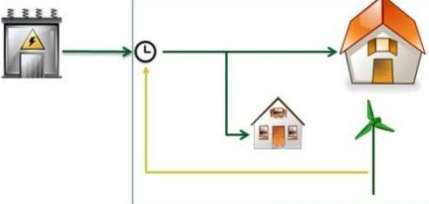
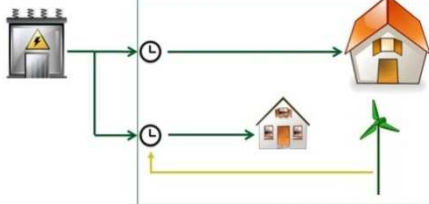
Efter de skattemæssige regler modregnes VE-anlæggets produktion af elektricitet forlods i det private forbrug af elektricitet.

Efter reglerne for energiafgift accepteres det ikke, at VE-anlæggets produktion af elektricitet forlods modregnes i det private forbrug af el. Efter reglerne for energiafgift skal fordelingen mellem privat og erhverv istedet ske således:

Hvis det vedvarende energianlæg er tilsluttet et net på ejendommen, der både forsyner momspligtige og momsfrie (private) formål, skal elektriciteten fordeles mellem disse. Det har ingen betydning, hvilken bygning eksempelvis et solcelleanlæg er monteret på, eller om det sker særskilt måling af forbruget i de enkelte bygninger ved bimålere.

Hvis al elektricitet fra forsyningselskabet afregnes over én måler, anvendes SKATs standardsatser ved fastlæggelse af det private elforbrug.

Skematisk kan dette anskues således:

Elektricitet afregnes over	
Én måler	To eller flere målere
	
<p>Der skal foretages en kalkulation, jf. under punkt 5.1. og 11.3: En del af den producerede elektricitet skal henføres til erhvervsformål. Dette gælder, selvom der ikke produceres mere elektricitet, end der kan rummes i privatforbruget.</p>	<p>Den producerede elektricitet må henføres til ejers private forbrug. Et eventuelt overskud af elektricitet anses for solgt til forsyningsselskabet.</p>

5.1. Kalkulation

I kalkulationen skal anvendes en række variabler. Vi har valgt at anvende de samme betegnelser, som anvendes i Punktafgiftsvejledningen:

NF	<p>Nettoforbrug. En mere korrekt betegnelse ville være Nettokøb, idet NF er den mængde strøm, der er købt hos forsyningsselskabet.</p>
VE	<p>VE-anlægges produktion opgjort ved:</p> <ul style="list-style-type: none"> • En måling af VE-anlæggets produktion • Beregning af produktionen på baggrund af installeret effekt. <p>Anvendes beregningsmodellen opgøres produktionen opgøres ved at gange effekten med:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Solcelleanlæg: 800 kWh • Vindmøller: 1.500 kWh • Øvrige anlæg 4.000 kWh <p>Det fremgår ikke af Punktafgiftsvejledningen, om ejeren af anlægget frit kan vælge, hvilken metode for opgørelse af produktion der anvendes – mere konkret om ejeren må anvende den opgørelsesmetode, der giver den mindste produktion (som resulterer i den laveste skattebetaling og højeste energiafgiftsgodtgørelse).</p> <p>Det kan ikke afvises, at hvis der foretages måling af produktionen, så vil SKAT kræve, at det er denne værdi, der anvendes i kalkulationen.</p>

PF	<p>Privatforbrug. Det private elforbrug (PF) kan, medmindre privatforbruget måles, fastsættes efter Skatterådets satser som summen af:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Elforbrug til varmt vand (3.000 - 3.600 kWh) for varmt vand til 1- 4 personer • Rumopvarmning (80 kWh/m² boligareal) • Lys og husholdningsforbrug (2.000 kWh/lejlighed og 4.000 kWh/parcel- og stuehuse). <p>Måles privatforbruget, skal målingen lægges til grund.</p>
-----------	---

På baggrunden af de tre variabler beregnes følgende:

BF	<p>Bruttoforbrug</p> <p>Opgjort som Nettoforbrug + VE-anlæggets produktion (NF+VE)</p>
EF	<p>Erhvervets nettoforbrug = EF er den andel, af den købte elektricitet, der kan henføres til erhvervsformål og dermed den elektricitet, der berettiger til elafgiftsgodtgørelse.</p> <p>Beregnes således:</p> $EF = \frac{(BF - PF) * NF}{BF}$

Differencen mellem EF og NF – altså den resterende del af den købte elektricitet - anses dermed for forbrugt til private formål og dermed afgiftspligtig elektricitet, der ikke berettiger til elafgiftsgodtgørelse.

6. Rådgivningsmæssige forhold

I forbindelse med rådgivning vedrørende investering i små VE-anlæg kan det anbefales, at konsulenten foretager en driftsøkonomisk beregning vedrørende investeringens rentabilitet.

Ved investering i små VE-anlæg vil man selv producere elektricitet (evt. varme) og slipper dermed for at købe elektricitet. Købsprisen pr. kWh er pt. typisk lidt over 2 kr. Udgangspunktet er således, at man besparelsen vil udgøre lidt over 2 kr. pr. kWh, som man selv producerer. Hertil skal lægges skatteværdien af de årlige skattemæssige underskud, idet der er forudsat, at der vælges erhvervsmæssig opgørelse.

Denne besparelse (evt. forhøjet med en forventet prisstigning på elektricitet) skal sammenholdes med udgifterne i forbindelse med investeringen:

- Investeret beløb i husstands anlægget
- Løbende driftsudgifter vedrørende husstands anlægget
- Eventuelle renteudgifter

7. Husstandsvindmøller

Vindmøller anses skattemæssigt for driftsmidler.

Hvis ejeren af en husstandsvindmølle vælger at benytte erhvervmæssig opgørelse, kan vindmøllen afskrives efter afskrivningslovens regler om saldoafskrivning på driftsmidler. Driftsmidelsaldoen kan afskrives med op til 25 pct. af saldoen.

Vindmøllens afskrivningsgrundlag udgøres typisk af vindmøllens købspris, herunder vindstudier, jordbundsundersøgelser, fundament, elarbejder mv.

Efter Afskrivningslovens § 43 kan *tilslutningsafgifter* til anlæg, der har erhvervmæssig betydning for virksomheden, afskrives (evt. straksfradrages). I en meddelelse fra Told- og Skattestyrelsen fra 1995 bemærkede styrelsen, at fradrag var betinget af, at vindmøllen ikke anvendtes til vindmølle ejerens private elforbrug. Det må antages, at hele tilslutningsafgiften kan afskrives efter AL § 43 i og med, at vindmøllen anses for 100 pct. erhvervmæssig, når man vælger erhvervmæssig opgørelse.

Momsmæssigt gælder de generelle regler, der er beskrevet ovenfor under afsnit 4. Der skal bemærkes, at vindmøller momsmæssigt anses for fast ejendom, hvorfor ejeren af husstandsvindmøllen kan vælge mellem de såkaldte udtagningsregler og de såkaldte fradragsregler, jf. afsnit 4.2.

7.1 Eksempler

Nedenfor gennemgås et eksempel på køb af en husstandsvindmølle i tilknytning til en parcelhusejendom, hvorpå der ikke drives erhvervmæssig virksomhed, jf. eksempel 1.

Derudover gennemgås et eksempel på køb af en husstandsvindmølle i tilknytning til en blandet benyttet ejendom, hvorpå der drives erhvervmæssig landbrugsvirksomhed, jf. eksempel 2.

De anvendte kostpriser er ikke nødvendigvis afstemt med markedsprisen pt.

7.1.1. Eksempel 1 – parcelhusejendom

Lønmodtager A, der ejer et parcelhus, der udelukkende benyttes til privat beboelse af ejeren, køber en husstandsvindmølle på under 6 kWh, som udelukkende skal levere el til privatboligen.

A ønsker at blive fritaget for elafgift for den mængde elektricitet, som vindmøllen producerer. A tilslutter derfor husstandsvindmøllen til det kollektive elforsyningsnet og registreres i stamregistret hos Energinet.dk. Det forudsættes herefter, at A opfylder alle betingelser for afgiftsfrihed.

Det samlede private elforbrug i parcelhuset udgør ca. 5.000 kWh årligt. Husstandsvindmøllen producerer 4.000 kWh årligt, hvorfor der fremover alene skal købes 1.000 kWh årligt.

Der foreligger følgende oplysninger vedrørende købspris mv. samt løbende udgifter vedrørende vindmøllen:

	Pris i kr. ekskl. moms	Momsbeløb i kr.	Pris i kr. inkl. moms
Købspris vindmølle	100.000	25.000	125.000
Nedgravning kabel og støbning af fundament	20.000	5.000	25.000
Tilslutningsafgift (elnettet)	20.000	5.000	25.000
Årlige udgifter til service mv.	3.000	500	3.500
Forsikring, årlig udgift	500		

Momsmæssig behandling:

- Al elektricitet, som vindmøllen producerer, anvendes privat, hvorfor der ikke sælges nogen del af den producerede el til elværket. Der er således ikke pligt til momsregistrering.
- Når der er tale om produktion af el, som ikke leveres til elværket mod vederlag, men hvor der blot er tale om en tilslutning til det kollektive forsyningsnet, og hvor der netto er tale om køb af el, vil der efter Videntcentrets opfattelse ikke kunne ske "valgfri momsregistrering". A gennemfører ikke leverancer mod vederlag, og anses derfor ikke for at drive selvstændig økonomisk virksomhed med salg af el.
- Der sker dermed ikke nogen afløftning af købsmoms i forbindelse med anskaffelse eller drift af vindmøllen. Der skal følgelig heller ikke angives salgsmoms ved udtag til privat forbrug.

Skattemæssig behandling:

- Lønmodtager A vælger at benytte de almindelige skattemæssige regler (regnskabsmæssig opgørelse) vedrørende vindmøllen.
- Afskrivningsgrundlaget for vindmøllen udgør 150.000 kr. (køb af vindmølle tillagt udgifter til nedgravning af kabel og støbning af fundament). Afskrivningsgrundlaget vedrørende tilslutningsafgift til det kollektive elnet udgør 25.000 kr.

Den skattemæssige indkomst i købsåret kan opgøres således:

Salg af el til elværket			0
Eget forbrug af el	4.000 kWh	0,60 kr./kWh	2.400
Afskrivning på vindmølle	25 pct. af kr. 150.000		-37.500
Afskrivning på tilslutningsafgift	20 pct. af kr. 25.000		-5.000
Udgifter til service og forsikring			-4.000
Skattemæssigt resultat af vindmølle drift i år 1			-44.100

- Husstandsvindmøllen anses skattemæssigt for udelukkende erhvervmæssigt benyttet, da man har valgt regnskabsmæssig opgørelse, hvorfor underskuddet kan fradrages.
- Den skattepligtige kan frit vælge mellem de tre beskatningsordninger: virksomhedsordningen, kapitalafkastordningen eller personskattelovens regler.
- Hvis den skattepligtige vælger at benytte virksomhedsordningen, kan vindmøllen og en eventuel gæld vedrørende finansieringen af møllen indgå i virksomhedsordningen. Renteudgifter vedrørende gælden fradrages da som en del af vindmølle driftens resultat.
- Vælges kapitalafkastordningen eller personskattelovens regler, vil renteudgifterne skulle fradrages under kapitalindkomsten.

Elafgiftsmæssig behandling:

- Lønmodtager A vil være fritaget for elafgift vedrørende de 4.000 kWh, der produceres af vindmøllen, idet betingelserne for afgiftsfritagelse er opfyldt. Der skal således alene betales elafgift af de 1.000 kWh, der købes af elværket.

7.1.2. Eksempel 2 – landbrugsejendom

En landmand investerer i en husstandsvindmølle på 6 kWh.

Landmanden vil modtage 0,60 kr. pr. kWh, som han evt. sælger til elseskabet.

Landmanden tilslutter husstandsvindmøllen til det kollektive elforsyningsnet og registreres i stamregistret hos Energinet.dk. Det forudsættes herefter, at landmanden opfylder alle betingelser for afgiftsfrihed, jf. afsnit 2.

Der foreligger følgende oplysninger vedrørende købspris mv. samt løbende udgifter vedrørende vindmøllen:

	Pris i kr. ekskl. moms	Momsbeløb i kr.	Pris i kr. inkl. moms
Købspris vindmølle	198.000	49.500	247.500
Nedgravning kabel og støbning af fundament	25.000	6.250	31.250
Tilslutningsafgift (elnettet)	20.000	5.000	25.000
Årlige udgifter til service mv.	3.500	875	4.375
Årlig udgift til forsikring	500	0	0

Producenten garanterer, at husstandsvindmøllen kan producere minimum 9.000 kWh årligt. Der forudsættes, at den producerede elektricitet fordeler sig således:

Anvendt elektricitet til privat brug i bolig	4.000
Anvendt elektricitet i momspligtig virksomhed	5.000
Vindmøllens samlede produktion af el	9.000

Det samlede elforbrug på landbrugsejendommen inkl. privat forbrug udgør ca. 24.000 kWh, hvorfor der indkøbes 15.000 kWh.

Der forudsættes i eksemplet, at al elektricitet fra forsyningsselskabet afregnes over én måler.

Momsmæssig behandling:

- Ved anskaffelsen vælger man at anskaffe vindmøllen til erhvervmæssig anvendelse og dermed fradrage købsmomsen fuldt ud efter de såkaldte udtagningsregler.
- I købsåret tages der derfor fradrag for momsbeløbene vedrørende køb af vindmølle 49.500 kr. samt nedgravning af kabel og støbning af fundament 6.250 kr. samt tilslutningsafgift 5.000 kr., i alt 60.750 kr. Herudover vil der være fradrag for momsbeløbet vedrørende service mv. i alt 875 kr.
- Der skal afregnes salgsmoms for den elektricitet, der eventuelt sælges til elværket. Salgsmomsen vil fremgå af afregningen med elværket.
- Da landmanden har fratrukket hele købsmomsen ved købet af husstandsmøllen, skal der betales udtagningsmoms af den del af den producerede elektricitet, der er udtaget til privat benyttelse. Kalkulationen ved beregning af udtagningsmomsen i år 1 – 10 kan opgøres således, jf. afsnit 4 ovenfor vedrørende moms:

Vindmøllens anskaffelsessum ekskl. moms, 198.000 kr. x 10 pct.	19.800 kr.
Kabel og fundament ekskl. moms, 25.000 kr. x 10 pct.	2.500 kr.
Tilslutningsafgift ekskl. moms, 20.000 kr. x 10 pct.	2.000 kr.
Service ekskl. moms og forsikring	4.000 kr.
I alt momsgrundlag for hele produktionen af el på 10.000 kWh	28.300 kr.

- Momsbeløbet af 28.300 kr. udgør 7.075 kr. Da der er produceret 9.000 kWh, vil momsbeløbet pr. kWh udgøre 0,7861 kr. (7.075 kr./9.000 kWh) eller afrundet til 0,78 kr. Udtagningsmomsen af de 4.000 kWh, der er anvendt privat, vil herefter udgøre 3.120 kr., der angives som salgsmoms.
- Fra år 11 vil momsgrundlaget for udtagningsmomsen alene udgøre de løbende driftsudgifter

Skattemæssig behandling:

- Det skattemæssige afskrivningsgrundlag vedrørende husstandsvindmøllen vil herefter udgøre 223.000 kr. (købspris 198.000 kr. tillagt udgift til nedgravning af kabel og støbning af fundament 25.000 kr.).
- Den skattepligtige vælger at benytte de almindelige skattemæssige regler (regnskabsmæssig opgørelse) vedrørende vindmøllen. Den skattemæssige indkomst i købsåret kan opgøres således:

Salg af el	0 kWh	0,6 kr./kWh	0
Eget forbrug af el	4.000 kWh	0,6 kr./kWh	2.400
Afskrivning på vindmølle	25 pct. af kr. 223.000		-55.750
Afskrivning på tilslutningsafgift	20 pct. af kr. 20.000		-4.000
Udgifter til service og forsikring			-4.000
Skattemæssigt resultat før renter			-61.350

- Efter LL § 8P anses husstandsvindmøllen skattemæssigt for udelukkende erhvervs-mæssigt benyttet, da man har valgt regnskabsmæssig opgørelse, hvorfor underskuddet kan fradrages.
- Den skattepligtige kan frit vælge mellem de tre beskatningsordninger: virksomhedsordningen, kapitalafkastordningen eller personskattelovens regler.
- Hvis landmanden i forvejen anvender virksomhedsordningen, skal husstandsvindmøllen indgå i virksomhedsordningen. En eventuel gæld vedrørende finansieringen af møllen kan indgå i virksomhedsordningen. Renteudgifter vedrørende gælden fradrages da som en del af vindmølledriftens resultat.
- Vælges kapitalafkastordningen eller personskattelovens regler, vil renteudgifterne skulle fradrages under kapitalindkomsten.

Elafgiftsmæssig behandling:

- Landmanden A vil være fritaget for elafgift vedrørende de 9.000 kWh, der produceres af vindmøllen, idet betingelserne for afgiftsfritagelse er opfyldt. Der skal således alene betales elafgift af de 15.000 kWh, der købes af elværket.
- Det er dog alene en forholdsmæssig del af den købte elektricitet, der berettiger til elafgiftsgodtgørelse. Den godtgørelsesberettigede del af de købte 15.000 kWh beregnes således, jf. afsnit 5.1 og 11.3:

Nettokøb	15.000 kWh	
Vindmølle-produktion, beregnet	9.000 kWh	(6 kW x 1.500 kWh)
Bruttoforbrug, beregnet	24.000 kWh	(15.000 + 9.000)
Husholdning, beregnet	4.000 kWh	(husholdning, stuehus)
Erhverv, bruttoforbrug, beregnet	20.000 kWh	(24.000 – 4.000)
Nettoforbrug, erhverv, beregnet	12.500 kWh	$20.000 \times 15.000 / 24.000$

Det beregnede nettoforbrug i erhvervsdelen på 12.500 kWh udgør herefter den del af de købte 15.000 kWh, der er godtgørelsesberettigede. De resterende 2.500 kWh er ikke godtgørelsesberettigede.

8. Solcelleanlæg knyttet til en husstand

Solcelleanlæg kan skattemæssigt være driftsmidler eller installationer. Hovedparten af solcelleanlæg der opstilles i tilknytning til husstande er driftsmidler.

Solcelleanlæg, der er opført som husstands anlæg, kan i afskrivningsmæssig henseende mv. rubriceres således:

Solcelleanlæggets placering	Tilslutning	Klassifikation efter afskrivningsloven	Indkomstopgørelsen
Monteret på stativ på stuehus, parcelhus, fritidshus	Tilsluttet elnettet	Driftsmiddel	Valgfrihed mellem skematisk regel og erhvervsmæssig opgørelse
Monteret på stativ på driftsbygning	Tilsluttet elnettet	Driftsmiddel	Skal benytte erhvervsmæssig opgørelse ifølge Skatterådet
Monteret på stativ på jorden	Tilsluttet elnettet	Driftsmiddel	Valgfrihed mellem skematisk regel og erhvervsmæssig opgørelse
Integreret del af f. eks. tag, gavl mv. på stuehus, parcelhus, fritidshus	Ej tilsluttet elnettet (dvs. anvendes som strømforsyning for bygningen)	Installation	Anlægget er indkomstopgørelsen uvedkommende. Anlægget anses for privat uden mulighed for afskrivning, jf. AFL § 15, stk. 4, 1. pkt.

Der foreligger ikke nogen afklaring af situationen, hvor et solcelleanlæg er en integreret del af f. eks. tag, gavl mv. på stuehus, parcelhus, fritidshus og hvor solcelleanlægget samtidig er *tilsluttet elnettet*.

Solcelleanlæg, der skattemæssigt anses for driftsmidler, kan afskrives efter afskrivningslovens regler om saldoafskrivning på driftsmidler, hvis ejeren vælger at benytte den erhvervsmæssige opgørelse. Driftsmiddelsaldoen kan afskrives med op til 25 pct. af saldoen.

Solcelleanlæggets afskrivningsgrundlag udgøres typisk af anlæggets købspris inklusiv montering.

Efter Afskrivningslovens § 43 kan *tilslutningsafgifter* til anlæg, der har erhvervsmæssig betydning for virksomheden afskrives (evt. straksfradrages). I en meddelelse fra Told- og Skattestyrelsen fra 1995 bemærkede styrelsen, at fradrag var betinget af, at en vindmølle ikke anvendtes til vindmølle ejerens private elforbrug. Det må antages, at hele tilslutningsafgiften kan afskrives efter AL § 43 i og med, at solcelleanlægget/vindmøllen anses for 100 pct. erhvervsmæssig, når man vælger erhvervsmæssig opgørelse.

Hvis solcelleanlægget derimod anses for en installation i afskrivningslovens forstand, kan der derimod ikke afskrives på anlægget, jf. AFL § 15, stk. 4, 1. pkt. hvoraf fremgår:

"Der kan ikke afskrives på installationer i beboelsesejendomme med en eller to selvstændige lejligheder (en- eller tofamiliehuse.)"

Der henvises til afsnit 4 vedrørende momsreglerne.

8.1 Eksempler

Nedenfor gennemgås et eksempel på køb af et solcelleanlæg i tilknytning til en parcelhusejendom, hvorpå der ikke drives erhvervsmæssig virksomhed, jf. eksempel 3.

Derudover gennemgås et eksempel på køb af et solcelleanlæg i tilknytning til en blandet benyttet ejendom, hvorpå der drives erhvervsmæssig landbrugsvirksomhed, jf. eksempel 4.

De anvendte kostpriser er ikke nødvendigvis afstemt med markedsprisen pt.

8.1.1. Eksempel 3 – parcelhusejendom

Lønmodtager A, der ejer et parcelhus, der udelukkende benyttes til privat beboelse af ejeren, køber et solcelleanlæg på under 6 kWh, som udelukkende skal levere el til privatboligen.

A ønsker at blive fritaget for elafgift for den mængde elektricitet, som vindmøllen producerer. A tilslutter derfor solcelleanlægget til det kollektive elforsyningsnet og registreres i stamregistret hos Energinet.dk. Det forudsættes herefter, at A opfylder alle betingelser for afgiftsfrihed.

Det samlede private elforbrug i parcelhuset udgør ca. 5.000 kWh årligt. Solcelleanlægget producerer 6.000 kWh årligt, hvorfor der fremover alene skal købes 1.000 kWh årligt.

Der foreligger følgende oplysninger vedrørende købspris mv. samt løbende udgifter vedrørende solcelleanlægget:

	Pris i kr. ekskl. moms	Momsbeløb i kr.	Pris i kr. inkl. moms
Købspris solcelleanlæg	128.000	32.000	160.000
Tilslutningsafgift (elnettet)	20.000	5.000	25.000
Årlige udgifter til service mv.	3.000	500	3.500
Forsikring, årlig udgift	500		

Momsmæssig behandling:

- Af solcelleanlæggets produktion anvendes 5.000 kWh privat, mens de resterende 1.000 kWh sælges til elværket.
- Der er således ikke pligt til momsregistrering. A kan dog vælge at lade sig "valgfrit momsregistrere", hvis han ønsker det, idet der findes en reel omsætning i og med, at der foretages salg af 1.000 kWh mod betaling.
- A vælger, at han ikke momsregistreres.
- Der sker dermed ikke nogen afløftning af købsmoms i forbindelse med anskaffelse eller drift af anlægget. Der skal følgelig heller ikke angives salgsmoms ved udtag til privat forbrug.

Skattemæssig behandling:

- Lønmodtager A vælger at benytte de almindelige skattemæssige regler (regnskabsmæssig opgørelse) vedrørende solcelleanlægget.
- Afskrivningsgrundlaget for solcelleanlægget udgør kr. 160.000. Afskrivningsgrundlaget vedrørende tilslutningsafgift til det kollektive elnet udgør kr. 25.000.

Den skattemæssige indkomst i købsåret kan opgøres således:

Salg af el til elværket	1.000 kWh	0,60 kr./kWh	600
Eget forbrug af el	4.000 kWh	0,60 kr./kWh	2.400
Afskrivning på solcelleanlæg	25 pct. af kr. 160.000		-40.000
Afskrivning på tilslutningsafgift	20 pct. af kr. 25.000		-5.000
Udgifter til service og forsikring			-4.000
Skattemæssigt resultat af solcelleanlægget i år 1			-46.000

- Solcelleanlægget anses skattemæssigt for udelukkende erhvervsmæssigt benyttet, da man har valgt regnskabsmæssig opgørelse, hvorfor underskuddet kan fradrages.
- Den skattepligtige kan frit vælge mellem de tre beskatningsordninger: virksomhedsordningen, kapitalafkastordningen eller personskattelovens regler.
- Hvis den skattepligtige vælger at benytte virksomhedsordningen, kan solcelleanlægget og en eventuel gæld vedrørende finansieringen af anlægget indgå i virksomhedsordningen. Renteudgifter vedrørende gælden fradrages da som en del af anlæggets resultat.
- Vælges kapitalafkastordningen eller personskattelovens regler, vil renteudgifterne skulle fradrages under kapitalindkomsten.

Elafgiftsmæssig behandling:

- Lønmodtager A vil være fritaget for elafgift vedrørende de 5.000 kWh, der produceres af solcelleanlægget, idet betingelserne for afgiftsfritagelse er opfyldt.

8.1.2. Eksempel 4

En landmand investerer i et solcelleanlæg på 6 kWh.

Landmanden vil modtage 0,60 kr. pr. kWh, som han evt. sælger til elselskabet.

Landmanden tilslutter solcelleanlægget til det kollektive elforsyningsnet og registreres i stamregistret hos Energinet.dk. Det forudsættes herefter, at landmanden opfylder alle betingelser for afgiftsfrihed, jf. afsnit 2.

Der foreligger følgende oplysninger vedrørende købspris mv. samt løbende udgifter vedrørende solcelleanlægget:

	Pris i kr. ekskl. moms	Momsbeløb i kr.	Pris i kr. inkl. moms
Købspris solcelleanlæg	125.000	31.250	156.250
Nedgravning kabel og støbning af fundament	25.000	6.250	31.250
Tilslutningsafgift (elnettet)	20.000	5.000	25.000
Årlige udgifter til service mv.	1.000	250	1.250
Årlig udgift til forsikring	500	0	0

Solcelleanlægget kan producere 5.000 kWh årligt. Der forudsættes, at den producerede elektricitet fordeler sig således:

Anvendt elektricitet til privat brug i bolig	4.000
Anvendt elektricitet i momspligtig virksomhed	1.000
Solcelleanlæggets samlede produktion af el	5.000

Det samlede elforbrug på landbrugsejendommen inkl. privat forbrug udgør ca. 75.000 kWh, hvorfor der indkøbes 70.000 kWh.

Der forudsættes i eksemplet, at al elektricitet fra forsyningsselskabet afregnes over én måler.

Momsmæssig behandling:

- Ved anskaffelsen vælger man at fordele momsen på baggrund af et skøn, således at der alene tages fradrag for 1/5 af købsmomsen (idet 4.000 kWh anses for privat).
- I købsåret tages der derfor fradrag for momsbeløbene vedrørende køb af solcelleanlæg med 1/5 af 31.250 kr. samt nedgravning af kabel og støbning af fundament med 1/5 af 6.250 kr. samt tilslutningsafgift med 1/5 af 5.000 kr. - i alt 8.500 kr. Den del af momsen, der ikke fradrages som købsmoms, tillægges solcelleanlæggets afskrivningssaldo henholdsvis afskrivningsgrundlag for tilslutningsafgift og kan dermed skattemæssigt afskrives. Beløbet, der tillægges afskrivningssaldoen, udgør 30.000 kr. $((31.250 + 6.250) - (6.250 + 1.250))$. Beløbet, der tillægges afskrivningsgrundlaget for tilslutningsafgift udgør kr. 4.000 $(5.000 - 1.000)$.
- Herudover vil der være fradrag for momsbeløbet vedrørende den årlige løbende service mv. med 1/5 af 250 kr., dvs. 50 kr.

- Der skal afregnes salgsmoms for den elektricitet, der eventuelt sælges til elværket. Salgsmomsen vil fremgå af afregningen med elværket.

Skattemæssig behandling:

- Det skattemæssige afskrivningsgrundlag vedrørende solcelleanlægget vil herefter udgøre 180.000 kr. (købspris 125.000 kr. tillagt udgift til nedgravning af kabel og støbning af fundament 25.000 kr. samt tillagt ikke-fradraget købsmoms på kr. 30.000, jf. ovenfor).
- Det skattemæssige afskrivningsgrundlag vedrørende tilslutningsafgiften vil udgøre 24.000 kr. (købspris 20.000 kr. tillagt ikke-fradraget købsmoms på kr. 4.000, jf. ovenfor).
- Den skattepligtige vælger at benytte de almindelige skattemæssige regler (regnskabsmæssig opgørelse) vedrørende solcelleanlægget. Den skattemæssige indkomst i købsåret kan opgøres således:

Salg af el	0 kWh	0,6 kr./kWh	0
Eget forbrug af el	4.000 kWh	0,6 kr./kWh	2.400
Afskrivning på solcelleanlæg	25 pct. af kr. 180.000		-45.000
Afskrivning på tilslutningsafgift	20 pct. af kr. 24.000		-4.800
Udgifter til service og forsikring			-1.700
Skattemæssigt resultat før renter, år 1			-49.100

- Efter LL § 8P anses solcelleanlægget skattemæssigt for udelukkende erhvervmæssigt benyttet, da man har valgt regnskabsmæssig opgørelse, hvorfor underskuddet kan fradrages.
- Den skattepligtige kan frit vælge mellem de tre beskatningsordninger: virksomhedsordningen, kapitalafkastordningen eller personskattelovens regler.
- Hvis landmanden i forvejen anvender virksomhedsordningen, skal solcelleanlægget indgå i virksomhedsordningen. En eventuel gæld vedrørende finansieringen af anlægget kan indgå i virksomhedsordningen. Renteudgifter vedrørende gælden fradrages da som en del af solcelleanlæggets resultat.
- Vælges kapitalafkastordningen eller personskattelovens regler, vil renteudgifterne skulle fradrages under kapitalindkomsten.

Elafgiftsmæssig behandling:

- Landmand A vil være fritaget for elafgift vedrørende de 5.000 kWh, der produceres af solcelleanlægget, idet betingelserne for afgiftsfritagelse er opfyldt. Der skal således alene betales elafgift af de 70.000 kWh, der købes af elværket.
- Det er dog dog alene en forholdsmæssig del af den købte elektricitet, der berettiger til elafgiftsgodtgørelse. Den godtgørelsesberettigede del af de købte 70.000 kWh beregnes således, jf. afsnit 5.1 og 11.3:

Nettokøb	70.000 kWh	
Vindmølle-produktion, beregnet	4.800 kWh	(6 kW x 800 kWh)
Bruttoforbrug, beregnet	74.800 kWh	(70.000 + 4.800)
Husholdning, beregnet	4.000 kWh	(husholdning, stuehus)
Erhverv, bruttoforbrug, beregnet	70.800 kWh	(74.800 – 4.000)
Nettoforbrug, erhverv, beregnet	66.256 kWh	$70.800 \times 70.000 / 74.800$

Det beregnede nettoforbrug i erhvervsdelen på 66.256 kWh udgør herefter den del af de købte 70.000 kWh, der er godtgørelsesberettigede. De resterende 3.744 kWh er ikke godtgørelsesberettigede.

Hvis landmanden i stedet afregnede elektriciteten over 2 målere - én måler for erhvervsdelen og én måler for stuehuset, hvor solcelleanlægget var tilsluttet – ville den producerede el på anlægget kunne henføres til ejerens private forbrug, jf. afsnit 5 foran. Dermed ville alle 70.000 kWh være godtgørelsesberettiget.

9. Jordvarmeanlæg knyttet til husstand

Jordvarmeanlæg er omfattet af definitionen af små VE-anlæg.

Der foreligger en række offentliggjorte bindende svar fra Skatterådet vedrørende jordvarmeanlæg.

I de bindende svar er ingen af jordvarmeanlæggene (varmepumperne) tilsluttet et kollektivt varmenet, men fungerer typisk sammen med et solcelleanlæg.

Skatterådet udtaler i de bindende svar, at jordvarmeanlægget er et selvstændigt fungerende, varmeproducerende anlæg. Skatterådet anså jordvarmeanlæggene for udelukkende private anlæg, da jordvarmeanlæggene ikke var tilsluttet varmenettet i nogen af sagerne, hvorfor man ikke kunne benytte de særlige regler vedrørende små VE-anlæg.

Der er efter vores vidende ikke muligt for øjeblikket at tilslutte små varmeproducerende anlæg til kollektive varmenet i Danmark.

10. Øvrige VE-anlæg

Vedvarende energianlæg, der producerer elektricitet eller varme via biogas, biomasse eller bølge- og tidevandsenergi er for øjeblikket større erhvervsmæssige anlæg, der udelukkende sælger deres el- eller varmeproduktion til el- eller varmenettet. Denne type anlæg er således ikke omfattet af de særlige regler for de såkaldte små VE-anlæg.

11. Bilag

Nedenfor er angivet udvalgte dele af Punktafgiftsvejledningen.

11.1. Betingelser for afgiftsfrihed

Af Punktafgiftsvejledningen 2011-1 afsnit F.3.1 fremgår blandt andet følgende om betingelser for afgiftsfrihed efter "tilbageløbsordningen":

"Elektricitet fremstillet på et VE-anlæg er under visse betingelser fritaget for elafgift af hele den producerede mængde elektricitet. Når produktionen er mindre end forbruget leveres den manglende elektricitet fra det kollektive net, og når produktionen er større end forbruget, sendes overskudsproduktionen ud på nettet. Ejere af et eller flere VE-anlæg med en samlet installeret effekt på højst 6 kW får mulighed for populært sagt at "lagre" elektricitet på elnettet i lighed med ordningen for små solcelleanlæg.

Det opgøres en gang om året eller ved skift af elleverandør, hvor meget der netto er leveret fra eller til nettet svarende til den normale forbrugsafregningsperiode. Den årlige opgørelse sker enten ved at bruge en elmåler, der kan "løbe baglæns", når der er overskudsproduktion, eller ved separat at måle af den elektricitet, som leveres fra nettet og tilsvarende separat at måle den elektricitet, som leveres til nettet. Nettoforbruget er da forskellen mellem de to målte værdier. Når boligens elforbrug er større end elproduktionen, betales der kun afgift af nettoforbruget. Hvis elforbruget er mindre end elproduktionen afregnes den leverede elektricitet af Energinet.dk efter VE-lovens afregningsregler for miljøvenlig elproduktion.

Betingelserne er i hovedtræk, at anlægget eller anlæggene

- er tilsluttet det kollektive elforsyningsnet i egen forbrugsinstallation*
- er 100 pct. ejet af forbrugeren*
- ligger på forbrugsstedet*
- alene anvender vedvarende energikilder i et eller flere elproduktionsanlæg, som har en samlet nominel effekt på eller under 6 kW pr. husstand*
- forsyner boliger eller anden ikke-erhvervsmæssigt benyttet bebyggelse med elektricitet eller varme og elektricitet. For ikke-erhvervsmæssigt benyttet bebyggelse svarer 100 m² bebygget areal til en husstand*
- er registreret i stamdataregisteret.*

De nærmere betingelser for at nettoafregne på årsbasis vil fremgå af bekendtgørelse om nettoafregning for egenproducenter af elektricitet, nettoafregningsbekendtgørelsen, bekendtgørelse nr. 804 af 28. juni 2010. For at få afgiftsfritagelsen, skal der afregnes efter reglerne i nettoafregningsbekendtgørelsen. Afgørelse om nettoafregning træffes af Energinet.dk.

Det er en betingelse for at slippe for afgift, at anlægget er registreret i stamdataregisteret hos Energinet.dk.

Bestemmelserne om afgiftsfrihed for små private VE-anlæg træder i kraft den 1. juli 2010. Netvirksomhederne vil inden 30. september 2010 indberette de solcelleanlæg, som de

kender til, til stamdataregisteret og samtidig oplyse anlægsejeren om, at denne skal anmode Energinet.dk om nettoafregning.

Når nye VE-anlæg skal installeres skal anlægsejeren henvende sig til netvirksomheden og bede om at blive registreret i stamdataregisteret samt anmode Energinet.dk om nettoafregning.

Information om vilkårene og retningslinjer for nettoafregning, opgørelse og afregning ved salg af elektricitet, udførelse af målinger, ansøgningsskemaer til registrering i stamdataregisteret med videre findes hos Energinet.dk på www.energinet.dk.

Den hidtidige tidsbegrænsning for afgiftsfritagelsesordningen er blevet ophævet ved [lov nr. 1417 af 21. december 2005](#).

Skatterådet har, jf. [SKM2008.516.SR](#) bekræftet, at afgiftsfritagelsen i elafgiftslovens § 2, stk. 1, litra e, på de vilkår, der i øvrigt er nævnt i bestemmelsen, også vil omfatte et solcelleanlæg, der tilsluttes en elinstallation (afregningsmåler for ejendommen) i en ejendom, der består af flere lejligheder (husstande), uanset den samlede effekt er større end 6 kW, hvis effekten opgjort pr. lejlighed (husstand) i ejendommen ikke overstiger 6 kW. Det var forudsat, at der ikke for nogen af lejlighederne (husstandene) var tale om nettoproduktion af el fra solcelleanlægget.”

11.2. Afgrænsning af boliger og ikke-erhvervsmæssigt benyttet bebyggelse

En af betingelserne for afgiftsfrihed er, jf. ovenfor under afsnit 4.1, at anlægget skal forsyne boliger eller anden ikke-erhvervsmæssig bebyggelse.

Af Punktafgiftsvejledningen 2011-1 afsnit F.3.1 fremgår blandt andet følgende om afgrænsning af boliger og ikke-erhvervsmæssig benyttet bebyggelse:

Anlægget skal være tilsluttet elinstallationen i boliger herunder fritidsboliger eller anden ikke-erhvervsmæssigt benyttet bebyggelse:

- Ikke-erhvervsmæssigt benyttet bebyggelse betyder her private og offentlige børneinstitutioner, skoler og lignende. For deres vedkommende sidestilles 100 m² bebygget institutionsareal med 1 husstand. I tvivlstilfælde er det Energinet.dk, der afgør, om der er tale om ikke-erhvervsmæssig benyttelse efter bestemmelserne i nettoafregningsbekendtgørelsen.
- Eksempler på ikke-erhvervsmæssig bebyggelse er endvidere: Kirker og tilhørende menighedslokaler, kommunalt ejede idrætsfaciliteter, selvejende idrætsfaciliteter, foreningsejede bygninger som f.eks. spejderhytter og missionshuse.
- Boligforeningers fællesarealer anses ikke for at være erhvervsmæssigt benyttet bebyggelse.
- Bygninger med flere husstande kan blive fritaget for elafgift, selvom anlæggets samlede effekt er større end 6 kW, når blot effekten per bolig ikke overstiger 6 kW. Der skal installeres en afregningsmåler, der måler bygningens nettoforbrug eller nettoproduktion. Desuden skal der installeres fordelingsmålere i hver boligenhed.
- En boligforening med fællesarealer kan således installere et anlæg med en samlet effekt på 6 kW gange antallet af boliger tillagt 6 kW pr. 100 m² fællesarealer.

- I bygninger med flere husstande kan beboerne tilslutte et eller flere VE-anlæg med en samlet effekt på 6 kW eller derunder til egen elinstallation i den enkelte bolig. I så fald skal der installeres en afregningsmåler i boligenheden.

11.3. Blandede ejendomme

Af Punktafgiftsvejledningen 2011-1 afsnit F.3.1 fremgår blandt andet følgende om blandede ejendomme:

"Vindmøller, der er placeret på ejendomme med både privatbolig og erhverv og med fælles afregningsmålere.

Ejendomme med blandet privat og erhvervsmæssig anvendelse og en fælles afregningsmåler kan blive fri for at betale elafgift på betingelse af, at der sker en fordeling af elforbruget på årsbasis. Der er nemlig ikke afgiftsfrihed for den del af nettoelforbruget, der anvendes i erhvervsdelen af ejendommen efter bestemmelsen om afgiftsfrihed for små private VE-anlæg.

I ejendomme med blandet privat og erhvervsmæssig anvendelse med en fælles måling af det samlede nettoelforbrug (NF) fastlægges VE-anlæggets produktion (VE) enten på grundlag af en særskilt måling eller efter en beregning med følgende årlige produktion pr. kW installeret effekt:

Solcelleanlæg: 800 kWh, vindmøller: 1.500 kWh og øvrige anlæg 4.000 kWh.

Det samlede elforbrug, bruttoforbruget (BF), er summen af nettoforbruget af VE-anlæggets produktion ($BF = NF + VE$).

Det private elforbrug (PF) fastsættes som summen af elforbruget til varmt vand (3.000 - 3.600 kWh) for varmt vand til 1- 4 personer, rumopvarmning (80 kWh/m² boligareal) samt lys og husholdningsforbrug (2.000 kWh/lejlighed og 4.000 kWh/parcel- og stuehuse).

Det erhvervsmæssige elforbrug (EF), som ikke er afgiftsfritaget, opgøres forholdsmæssigt på grundlag af nettoforbrug og bruttoforbrug således:

EF =	$\frac{(BF - PF) * NF}{BF}$
------	-----------------------------

Et eksempel:

Vindmølle 6 kW:

• <i>Nettokøb, målt</i>	<i>6.000 kWh/år</i>	
• <i>VE-produktion, beregnet</i>	<i>9.000 kWh/år</i>	<i>(6 * 1.500)</i>
• <i>Bruttoforbrug, beregnet</i>	<i>15.000 kWh/år</i>	<i>(6.000+9.000)</i>
• <i>Husholdning, beregnet</i>	<i>4.000 kWh/år</i>	<i>(husholdning, parcelhus)</i>
• <i>Erhverv, bruttoforbrug</i>	<i>11.000 kWh/år</i>	<i>(15.000 - 4.000)</i>
• <i>Nettoforbrug, erhverv</i>	<i>4.400 kWh/år</i>	<i>11.000*6.000/ 15.000</i>

Det beregnede nettoforbrug i erhvervsdelen er grundlag for afgiftsberegningen.

En bolig kan have tilsluttet flere VE-anlæg, når blot den samlede effekt af anlæggene ikke overstiger 6 kW.

Afgiftsfriheden omfatter ikke anlæg som den fysiske person alene ejer en andel i som for eksempel vindmøllelaug og lignende.”