

SKATTESTYRELSEN  
Jura, Skattefaglig Afdeling  
Att.: Lars Rendboe

6. august 2018

## **Hørings svar vedrørende udkast til styresignal om moms – solcelleanlæg og husstandsvindmøller, sagsnr. 16-1725916 og 18-0751474**

Landbrug & Fødevarer og SEGES takker for at have modtaget udkastet til styresignal i høring.

Vi har nedenstående bemærkninger til udkastets indhold.

For en god ordens skyld bemærkes, at der generelt i nedenstående er taget udgangspunkt i solcelleanlæg. Bemærkningerne omfatter ligeledes husstandsmøller omfattet af samme regelsæt.

### Generelt om praksisændringerne og praktiske udfordringer forbundet hermed

Vi ser generelt positivt på de omhandlede praksisændringer, men har, udover nedennævnte faglige bemærkninger, en generel bekymring for overskueligheden og den praktiske anvendelighed for de berørte virksomheder.

Således skal det bemærkes, at hovedparten af de momsregistrerede solcelleejere er mindre virksomheder, hvis eneste aktivitet i flere tilfælde er solcellerne, hvorfor begreber som "udtagningsmoms", "bytt moms" og "leverancer mod vederlag i andet end penge" er begreber, som er endog meget svære at forholde sig til i praksis.

Derudover må det også generelt konstateres, at det efterhånden er blevet meget kompliceret, at beregne moms for en så begrænset aktivitet som et solcelleanlæg på årsbaseret nettoafregning og efterhånden udhules gevinsten ved etableringen af anlægget, der er installeret under forventning om 30 års fast ordning for afregning for både PSO, afgifter og selve elafregningen.

Vi håber på denne baggrund meget, at der tages hensyn til overskueligheden og den praktiske anvendelighed af det endelige styresignal – ellers risikerer det, at momsen hos de berørte solcelleejere ikke beregnes korrekt, simpelthen fordi det er for kompliceret. Det er således også i Skattestyrelsens interesse at gøre styresignalet overskueligt og praktisk anvendeligt, da man ellers risikerer at skulle bruge unødigt mange kontrolressourcer.

Vi foreslår på denne baggrund, at det endelige styresignal indeholder praktiske eksempler på beregning af momsen i forskellige situationer og ved forskellige produktions- og forbrugsmønstre.

Derudover bør det overvejes om der på området kan indføres en simplificeret standardordning til beregning af momsen for solcelleejerne. En sådan standardordning bør omfatte simplificerede

modeller til både beregning og indberetning moms. Ved sidstnævnte forstås, at det bør være muligt for solcelleejeren, både ved genoptagelse samt fremadrettet, kun at skulle beregne og indberette udtagningsmoms én gang årligt.

Standardordninger anvendes også i forbindelse med andre komplicerede beregninger i momslovgivningen – f.eks. kantinemoms, og synes også i forbindelse med solcellemomsen her, at kunne være en god løsning.

#### Mængden af elektricitet, der leveres mod vederlag i andet end penge mindskes

Energistyrelsen har, senest i en pressemeddelelse fra 19. juni 2018, meddelt at bl.a. solcelleanlæg omfattet af den årsbaserede nettoafregningsordning, vil overgå til flexafregning senest med udgangen af 2020.

Konkret betyder det, at produktion og forbrug opgøres og afregnes på timebasis i stedet for årsbasis, som hidtil. Elafgift og PSO-afgift berøres dog ikke af ændringen, men vil fortsat blive afregnet på årsbasis, som hidtil.

Indførelsen af flexafregning, vil medføre en stigning i mængden af elektricitet, der leveres mod vederlag i penge, og et fald i mængden af elektricitet, der leveres mod vederlag i andet end penge.

Derudover vil indførelsen af flexafregning umiddelbart medføre, at alle solcelleanlæg omfattet af den årsbaserede nettoafregningsordning fremover, i større eller mindre omfang, vil levere elektricitet mod vederlag i penge.

Når solcelleejeren leverer elektricitet mod vederlag i penge, er momsgrundlaget herfor dette vederlag. Leverancen vil dog som klart udgangspunkt være omfattet af omvendt betalingspligt jf. momslovens § 46, stk. 1, nr. 11, hvorfor solcelleejeren ikke selv skal afregne moms af leverancen.

Ovenstående kunne med fordel omtales i det endelige styresignal, ligesom det med fordel kunne præciseres, at solcelleejeren ikke skal beregne yderligere moms for elektricitet, der leveres mod vederlag i penge.

#### Byttemoms og omvendt betalingspligt

Det fremgår af udkastet, at der skal betales "byttemoms" af den elektricitet, der leveres mod vederlag i andet end penge.

Det fremgår ikke nærmere, hvorledes dette skal ske i praksis, hvilket, under hensyntagen til ovenstående bemærkninger omkring overskuelighed og praktisk anvendelighed, nødvendigvis må uddybes i det endelige styresignal.

Særligt bør det i denne forbindelse fremgå, at solcelleejeren ikke selv skal beregne og betale moms ved en sådan byttehandel, men det derimod er elselskabets forpligtelse.

Følgende fremgår om byttehandler i Den juridiske vejledning 2018-1, afsnit A.B.3.3.1.2:

*Ved byttehandel forstås salg af varer eller momspligtige ydelser, der leveres mod hel eller delvis betaling med andre varer eller ydelser.*

*Hvis begge parter i en byttehandel er registrerede virksomheder, er det tilstrækkeligt, at den ene af parterne udsteder en faktura med begge parters momsregistreringsnumre påført fakturaen. Fakturaen skal ud over de almindelige regler for fakturaens indhold også indeholde oplysninger om art, omfang og pris for det, der er modtaget i bytte.*

*Momsen af salgsprisen, henholdsvis købsprisen, for det, der er taget i bytte, skal fremgå af de respektive parters regnskaber og afgiftsangivelser.*

Således er udgangspunktet at hver part i byttehandlen, når der er tale om momsregistrerede virksomheder, skal indberette og betale salgsmoms af den leverance de hver især har foretaget. Dette finder sit afsæt i, at det som hovedregel af sælgeren af momspligtige varer og ydelser, der er betalingspligtig for momsen af en leverance, jf. momslovens § 46, stk. 1.

Imidlertid er solcelleejerens leverance af elektricitet til elselskabet som klart udgangspunkt omfattet af omvendt betalingspligt, som beskrevet ovenfor. Den omvendte betalingspligt skal efter vores opfattelse anvendes, selvom der er tale om en byttehandel. Den anden del af byttehandlen, nemlig elselskabets leverance af elektricitet til solcelleejeren, er derimod ikke omfattet af omvendt betalingspligt.

Efter vores opfattelse er dette ensbetydende med, at elselskabet er betalingspligtig for momsen i begge led af byttehandlen, og det dermed ikke kan pålægges solcelleejeren at være betalingspligtig for en moms i en sådan byttehandel.

#### Momsgrundlag ved byttehandler

Det fremgår endvidere af udkastet, at momsgrundlaget for det, der gives i bytte, er værdien af det, der tages i bytte jf. momslovens § 27, stk. 1.

Det skal hertil bemærkes, at momsgrundlaget ved byttehandler efter fast praksis er virksomhedens salgspris, når virksomheden sælger samme vare mod vederlag i penge, eller en listepriis, når der er en sådan.

Efter overgangen til flexafregning, jf. ovenfor, vil solcelleejeren i alle tilfælde også levere elektricitet mod vederlag i penge. Inden overgangen til flexafregning vil solcelleejeren ikke nødvendigvis også levere elektricitet mod vederlag i penge, men der vil dog være en fast listepriis, såfremt det var tilfældet.

Det bør derfor også fremgå af det endelige styresignal, at momsgrundlaget for solcelleejerens leverance af elektricitet mod vederlag i andet end penge, er den afregningspris, som solcelleejeren får, eller ville kunne få, ved salg af elektricitet mod vederlag i penge.

Denne værdi vil i øvrigt være sammenfaldende med den værdi, som den pågældende elektricitet har for det købende elselskab.

### Principperne for beregning af fremstillingspris ved udtagningsmoms

Det fremgår af udkastet til styresignal, at solcelleejeren kun skal betale udtagningsmoms af den elektricitet, der er forbrugt af ejeren selv i produktionsøjeblikket i den private husholdning. Grundlaget for beregning af udtagningsmomsen er fremstillingsprisen for elektriciteten.

Det fremgår videre, at den hidtidige praksis for opgørelse af fremstillingsprisen, for den udtagne elektricitet ændres. Således skal fremstillingsprisen for den udtagne vare – elektriciteten – beregnes på baggrund af anlæggets reelle levetid, og ikke på baggrund af en fast momsmæssig levetid på 5 eller 10 år.

Dette er vi enige i, men det skal bemærkes, at praksisændringen efter vores klare opfattelse har et bredere omfang end alene beregning af udtagningsmoms for solcelleanlæg, når der produceres strøm der anvendes privat.

Dette princip vil således ikke kun gælde for udtagning af elektricitet produceret på solcelleanlæg eller vindmøller, men vil også kunne finde anvendelse i mange andre udtagningssituationer, hvor det omhandlede aktiv er henført fuldt ud til virksomhedssfæren med fuld fradragsret til følge. Princippet vil endvidere ikke alene finde anvendelse ved udtagning af varer efter momslovens § 5, stk. 1, som er omtalt i styresignalet, men også f.eks. ved udtagning af ydelser efter momslovens § 5, stk. 3, hvor momsgrundlaget også skal opgøres efter momslovens § 28, stk. 1

Dette fremgår dog ikke af udkastet til styresignalet.

Efter vores opfattelse er denne praksisændring ikke beskrevet fyldestgørende i udkastet. Således bør det fulde omfang af praksisændringen beskrives, så det bliver muligt at vurdere om man som virksomhed kan være omfattet af praksisændringen – både mht. genoptagelse samt fremadrettet.

Henset til ovenstående, skal vi derfor henstille til, at det fulde omfang af denne praksisændring beskrives i det endelige styresignal.


Såfremt der måtte være spørgsmål eller kommentarer til vores bemærkninger ovenfor, er I velkommen til at kontakte undertegnede.

Venlig hilsen



**Jacob Kunø Christensen**  
Moms- og afgiftsspecialist  
Jura & Skat  
SEGES

D +45 8740 5186  
M +45 2374 2581  
E [JAKC@seges.dk](mailto:JAKC@seges.dk)



**Thomas Holst**  
Chefkonsulent  
Klima, Energi & Planter  
Landbrug & Fødevarer

D +45 3339 4691  
M +45 2076 2061  
E [THL@lf.dk](mailto:THL@lf.dk)