

Udskriftsdato: 14. december 2025

AFG nr 10185 af 23/06/2015 (Gældende)

Vindmølle, erhvervsmæssig virksomhed

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 15-0568753

Vindmølle, erhvervsmæssig virksomhed

Skatterådet kan bekræfte, at spørger kan afskrive på en vindmølle, som et erhvervsmæssigt driftsmiddel. Vindmøllen anses for en selvstændig erhvervsmæssig virksomhed, uanset at denne i mindre omfang levere strøm til private formål. Skatterådet bekræfter, at spørger kan tage momsfradrag ved køb af en vindmølle, der leverer el til el-nettet og til spørgers ridehal, der anvendes til momspligtig virksomhed og private formål. Skatterådet bekræfter, at spørger kan tage momsfradrag ved køb af en vindmølle, der leverer el til el-nettet og til spørgers ridehal, der udelukkende anvendes til private formål. Skatterådet kan bekræfte, at når vindmøllen udgør en erhvervsmæssig virksomhed kan virksomhedsskattelovens regler anvendes.

Skatterådsmøde 23. juni 2015 - SKM2015. 501. SR

Nr.	Spørgsmål	Skatterådets svar
1	Kan spørger skattemæssigt afskrive på husstandsvindmølle efter afskrivningslovens regler omkring driftsmidler, der udelukkende anvendes erhvervsmæssigt, hvis møllen tilkobles en måler, der kun vedr. virksomhedens ridehal og denne anvendes erhvervsmæssigt?	Ja
2	Kan spørger skattemæssigt afskrive på husstandsvindmølle efter afskrivningslovens regler omkring driftsmidler, der udelukkende anvendes erhvervsmæssigt, hvis møllen tilkobles en måler, der kun vedr. virksomhedens ridehal og denne fremadrettet vil blive anvendt privat?	Ja
3	Kan spørger tage moms-fradrag ved køb af en vindmølle, der leverer el til el-nettet og til spørgers ridehal, der anvendes til momspligtig virksomhed og private formål?	Ja
4	Kan spørger tage moms-fradrag ved køb af en vindmølle, der leverer el til el-nettet og til spørgers ridehal, der udelukkende anvendes til private formål?	Ja

- | | | |
|---|---|----|
| 5 | Kan spørger anvende virksomhedsskatteordningen ved spørgsmål 1? | Ja |
| 6 | Kan spørger anvende virksomhedsskatteordningen ved spørgsmål 2. | Ja |

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger påtænker at opstille en husstandsvindmølle på sin ejendom.

Husstandsvindmøllen, som påtænkes købt, er en 10 kW vindmølle, og forventes at kunne producere 18.000 kWh årligt.

Der er pt. 1 måler til ejendommen. Men spørger overvejer at få etableret en ny måler med særskilt el til en ridehal, hvor husstandsmøllen i givet fald skal tilsluttes. Elforbruget til ridehallen er begrænset og er under 1.000 kWh. årligt. Spørger driver virksomhed, hvori ridehallen indgår, men vil også gerne kende forudsætningerne, hvis dette ophører og ridehallen dermed bliver af privat karakter.

Hvis husstandsmøllen tilkobles den ny måler, som vedrører ridehallen, vil den producerede strøm dække de 1.000 kWh årligt, men også give et salg på 17.000 kWh til 2,50 kr./kWh, jævnfør Lov om fremme af vedvarende Energi § 41 stk. 3.

Der var medsendt et budget for møllen ud fra den regnskabsmæssige metode, hvorefter møllen driftsøkonomisk er tilbagebetalt efter 9 år, og giver overskud efter afskrivninger og renter efter 4 år.

Ud over ridehallen råder virksomheden over ca. 300 m2 stalde, 130 m2 butik og 80 m2 lager.

Virksomhedens resultater samt forventninger:

År	Resultat
2002	15.714
2003	- 41.176
2004	14.512
2005	- 104.725
2006	- 42.490
2007	- 35.497
2008	- 41.038
2009	- 57.401
2010	- 14.767
2011	- 8.543
2012	1.056
2013	- 26.369
2014	1.000
2015	80.000
2016	42.500

Etableringen af vindmøllen er tænkt som en investering, der vil kunne bidrage positivt til at stabilisere forretningens økonomi fremadrettet med en fast afregning på 17.000 kWh á 2,50 kr. pr. kWh i 20 år.

Vedrørende forventede resultater:

- 2014 forventes et meget lille overskud.
- 2015 forventes et pænt overskud ved (udeladt).
- 2016 og det anført beløb på 42.500,- kr. er blot for, at vise at der ud over ovenstående forventninger, vil der komme en øget indtjening på 42.500,- via salg af el fra vindmøllen 20 år frem i tiden, såfremt den etableres.

Vedrørende elforbrug er kun medtaget elforbruget på ridehallen på ca. 1.000 kWh.

Men alt elforbrug vedr. virksomheden vil eventuelt omkobles til egen måler (ny måler som etableres ved opstilling af vindmøllen).

Virksomheden opkræver moms ved salg af (xx). Ridehallen benyttes i virksomheden. Ridehallen anvendes også privat, men der afregnes moms af dette.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Spørger finder, at møllen er erhvervsmæssig drevet i skattemæssig henseende, da møllen driftsøkonomisk er tilbagebetalt i løbet af 9 år og da der er en garanti på elprisen i 20 år, vil der driftsøkonomisk være et ganske betydeligt afkast. De første 3 år (evt. 4 år) vil der kunne beregnes et skattemæssigt underskud ifølge budgettet, men herefter vil der være et skattemæssigt overskud.

Dette bindende svar skal ses i lyset af Skatterådets bindende svar SKM2013. 654. SR.

I det bindende svar var der tale om en 25 kWh's mølle, men som det fremgår, er elprisen for møller over 10 kWh til og med 25 kWh kun 1,50 kr. pr. kWh, mens det for møller op til 10 kW husstandsmøller er 2,50 kr. pr. kWh. Da investeringssummen for den mindre mølle er mindre og tilskuddet større foretrækker spørger at opstille en 10 kW husstandsmølle, da det driftsøkonomiske afkast er lige så attraktivt på den mindre mølle, grundet højere pris på el.

SKATs indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1—Det ønskes bekræftet, at spørgeren skattemæssigt kan afskrive på husstandsvindmøllen efter afskrivningslovens regler om driftsmidler, der udelukkende anvendes erhvervsmæssigt. Spørgsmålet vedrører den situation hvor møllen tilkobles en måler, der kun vedrører virksomhedens ridehal, og denne anvendes erhvervsmæssigt. ~~—Lovgrundlag—Ligningslovens § 8 P~~—Fysiske personer, der ejer vedvarende energi-anlæg eller andele i vedvarende energi-anlæg omfattet af § 2, stk. 2 eller 3, i lov om fremme af vedvarende energi, kan ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst vælge at medregne indkomst ved driften af energi-anlægget efter reglerne i stk. 2 og 3. Valget har virkning for alle vedvarende energi-anlæg eller andele i vedvarende energi-anlæg, 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. Ejere af vedvarende energi-anlæg, der for indkomståret 2012 ved indkomstopgørelsen har valgt ikke at anvende reglerne i stk. 2 og 3, kan ikke i senere indkomstår vælge at opgøre den skattepligtige indkomst efter stk. 2 og 3. For ejere af vedvarende energi-anlæg, hvor der senest den 19. november 2012 er indgået bindende aftale om køb af et vedvarende energi-anlæg, og hvor anlægget er nettilsluttet i indkomståret 2013 eller i indkomståret 2014, er valget ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for indkomståret 2013 henholdsvis indkomståret 2014 dog afgørende. Kravet i 2. pkt. om, at valget skal omfatte alle vedvarende energi-anlæg og andele i vedvarende energi-anlæg, omfatter ikke vedvarende energi-anlæg, hvor der den 20. november 2012 eller senere er indgået bindende aftale om køb af anlægget, og hvor ejeren senest den 19. november 2012 indgik bindende aftale om køb af et andet vedvarende energi-anlæg og for dette anlæg har valgt ikke at anvende stk. 2 og 3.

(...)

Stk. 4. Hvis den skattepligtige vælger at anvende reglerne i stk. 2 og 3, anses det vedvarende energi-anlæg eller andelene i det vedvarende energi-anlæg for udelukkende benyttet til private formål.

Stk. 5. Bestemmelserne i stk. 1-4 omfatter:

1. Vedvarende energi-anlæg, der er knyttet til en husstand, og som ikke har et erhvervsmæssigt formål, og
2. vedvarende energi-anlæg og andele i vedvarende energi-anlæg, hvor anlægget eller andelenes udbudspris er fastsat efter de samme principper som udbudsprisen for vindmølleandele i § 14, stk. 3, i lov om fremme af vedvarende energi.

(...)

Stk. 9. Ejere af vedvarende energi-anlæg omfattet af stk. 1-8 beskattes ikke af værdien af den energi, der produceres og anvendes af ejeren i dennes private ejendom. Hvis en erhvervsdrivende anvender elektricitet, der er produceret af et vedvarende energi-anlæg i den erhvervsdrivendes virksomhed, til forsyning af den erhvervsdrivendes private beboelsesejendom, beskattes den erhvervsdrivende af værdien af den leverede elektricitet med en værdi svarende til den værdi, som den erhvervsdrivende skulle have betalt inklusive skatter og afgifter, hvis elektriciteten var blevet leveret fra elforsyningsnettet. 2. pkt. omfatter også leverancer af elektricitet til private ejendomme, der bebos af nærtstående, jf. boafgiftslovens § 22, eller bebos af medarbejdere i virksomheden. Værdien af elektricitet efter 2. pkt. fastsættes i 2013 til 2,20 kr. pr. kWh og reguleres årligt efter udviklingen i nettoprisindekset, som offentliggøres af Danmarks Statistik, jf. lov om beregning af et nettoprisindeks. Reguleringen foretages på grundlag af nettoprisindeksets årsgennemsnit i året forud for det kalenderår, i hvilket satsen skal gælde. Den procentvise ændring beregnes med én decimal. De satser, der fremkommer efter procentreguleringen, afrundes.

Afskrivningslovens § 1—Efter reglerne i denne lov kan skattemæssig afskrivning foretages på udgifter til anskaffelse og forbedring af aktiver, der benyttes erhvervsmæssigt af den skattepligtige, samt på visse andre udgifter.

Afskrivningslovens § 5—Driftsmidler og skibe, som en skattepligtig udelukkende benytter erhvervsmæssigt, skal afskrives på en samlet saldo for den enkelte virksomhed, jf. dog § 5 B.

Stk. 2. Indkomstårets afskrivninger foretages på grundlag af den afskrivningsberettigede saldogværdi ved indkomstårets udgang. Denne værdi opgøres som saldogværdien ved indkomstårets begyndelse med tillæg af anskaffelsessummen for driftsmidler og skibe, der er anskaffet i indkomståret, og med fradrag af salgssummen for driftsmidler og skibe, der er solgt og leveret i indkomstårets løb. Udgifter til forbedring behandles på samme måde som anskaffelsessummer. Saldogværdien ved indkomstårets begyndelse udgør det beløb, hvortil driftsmidler og skibe anskaffet i tidligere indkomstår er nedbragt ved afskrivninger.

Stk. 3. Afskrivning kan højst udgøre 25 pct. af den afskrivningsberettigede saldogværdi efter stk. 2. Udgør den afskrivningsberettigede saldogværdi før indkomstårets afskrivning et grundbeløb på 12.300 kr. (2010-niveau) eller derunder, kan beløbet fradrages fuldt ud i den skattepligtige indkomst."

Afskrivningslovens § 5 C:—Følgende driftsmidler afskrives på en særskilt saldo:

(...)

4) Faste anlæg til fremstilling af varme og el med en kapacitet på over 1 MW og anlæg til indvinding af vand i almene vandforsyningsanlæg, jf. vandforsyningslovens § 3, stk. 3.

(...)

(...)

Af hensyn til EU's statsstøttere regler foreslås den skematiske ordning dog fremadrettet begrænset til:

1) Vedvarende energianlæg, der udelukkende producerer energi til én husstand.

(...)

Til stk. 4—Vælges den skematiske ordning, anses efter stk. 4 det vedvarende energianlæg for udelukkende at være benyttet til private formål. Dette svarer til den gældende skematiske ordning for vindmøller.

Til stk. 5—Hvis den skattepligtige vælger at medregne den skattepligtige indkomst fra driften af det vedvarende energianlæg efter skattelovgivningens almindelige regler i stedet for efter reglerne i § 8 P, stk. 2 og 3, bestemmes i stk. 5, at det vedvarende energianlæg eller andelen i det vedvarende energianlæg anses for udelukkende erhvervsmæssigt benyttet. Bestemmelsen svarer til den gældende skematiske ordning for vindmøller.

Det betyder, at der fremover vil gælde de samme regler for de øvrige VE-anlæg, som der i dag gælder for vindmøller. Bestemmelsen betyder, at uanset om der er et nettosalg af varme eller elektricitet til nettet fra det pågældende anlæg, vil det vedvarende energianlæg skulle anses for at være udelukkende erhvervsmæssigt benyttet.

Når ejeren af det vedvarende energianlæg skal opgøre indkomster, skal alle indtægter fra den vedvarende energivirksomhed medregnes, herunder værdien af eget elektricitets- eller varmeforbrug, mens der samtidig kan ske fradrag for udgifter til drift, vedligeholdelse, afskrivninger m.v. Overskud/underskud beskattes på samme måde som andre former for erhvervsmæssig virksomhed.

Til stk. 6—Stk. 6 indeholder en nærmere beskrivelse af, hvilke VE-anlæg og andele i VE-anlæg, der kan anvende de nye regler.

Efter nr. 1 kan VE-anlæg, der er knyttet til en husstand, og som ikke har et erhvervsmæssigt formål, anvende reglerne.

Ved et husstands anlæg forstås et vedvarende energianlæg, der primært har til formål at forsyne en husstand med energi. Anlægget er således ikke opført med det primære formål at producere energi med henblik på salg til andre forbrugere.

Efter nr. 2 kan VE-anlæg og andele i VE-anlæg, hvor anlægget eller andelenes udbudspris er fastsat efter de samme principper som udbudsprisen for vindmølleandele i § 14, stk. 3, i lov om fremme af vedvarende energi, anvende reglerne.

(...)

Lov nr. 1390 af 23. december 2012, L 86 fremsat 20. november 2012—[stk. 5 ophæves, og stk. 6 bliver stk. 5, SKATs bemærkning]

(...)

Med forslaget fjernes muligheden for, at ejere af vedvarende energi-anlæg, der ikke kan anses for at være erhvervsdrivende, kan opgøre den skattepligtige indkomst af det vedvarende energi-anlæg efter de regler, der gælder for erhvervsdrivende. Der henvises i øvrigt til bemærkningerne til § 4, nr. 3.

(...)

Desuden foreslås en ændret værdiansættelse af den energi, hvormed erhvervsdrivende med vedvarende energi-anlæg forsyner ejerens private boligejendomme. Efter forslaget skal virksomheden beskattes af værdien af den leverede energi med et beløb svarende til den værdi, som ejeren skulle have betalt (inkl. skatter og afgifter), hvis energien var blevet leveret fra det kollektive elforsyningsnet. I 2013 er værdien 2,20 kr. pr kWh. Også ejendomme, der bebos af nærbeslægtede og medarbejdere i virksomheden, er omfattet af denne ændring. Ændringen omfatter alene vedvarende energi-anlæg, der anskaffes fra og med datoen for lovforslagets fremsættelse.

(...)

Til nr. 3-(§ 8 P, stk. 5)-Efter forslaget fjernes den generelle mulighed for, at ejere af vedvarende energi-anlæg kan opgøre den skattepligtige indkomst af det vedvarende energi-anlæg efter de regler, der gælder for erhvervsdrivende.

Herefter er det alene ejere af nye vedvarende energi-anlæg, der kan anses for at drive erhvervsvirksomhed efter de almindelige skatteregler, der kan opgøre den skattepligtige indkomst efter reglerne for erhvervsdrivende. Disse erhvervsdrivende kan således fortsat afskrive et vedvarende energi-anlæg, der anvendes til energiforsyning af virksomheden.

(...)

Praksis

SKM2013. 654. SR-Skatterådet kunne bekræfte, at to husstandsvindmøller, som den skattepligtige overvejede at erhverve, kunne anses for udelukkende erhvervsmæssigt benyttede driftsmidler, der kunne indgå i virksomhedsordningen. Skatterådet kunne desuden bekræfte, at møllerne kunne anses for udelukkende erhvervsmæssige driftsmidler, der kunne afskrives efter afskrivningslovens § 5.

Den ene vindmølle skulle for størstedelens vedkommende producere el til el-nettet, mens en mindre del af produktionen skulle forsyne stuehuset. Der blev fremlagt et budget, der viste, at vindmøllens drift ville være rentabel. Den anden vindmølle skulle forsyne driftsbygningerne, således at overskudsproduktionen ville blive solgt til el-nettet.

SKM2014. 809. SR

En landmand drev virksomhed med landbrug og virksomhed med udlejning af maskiner. Landsskatteretten fandt, at virksomhederne måtte bedømmes hver for sig i forhold til erhvervsmæssig drift. Ved vurdering af landbrugsvirksomheden, måtte der derfor bortses fra resultatet fra udlejningsvirksomheden. Landbrugsvirksomheden kunne ud fra en selvstændig vurdering ikke anses for erhvervsmæssigt drevet.

SKM2014. 782. SR

En skattepligtig, der drev et deltidsladbrug, påtænkte at anskaffe en husstandsvindmølle på 10 kW eller derunder. Skatterådet kunne på grundlag af et fremlagt budget bekræfte, at husstandsvindmøllen i henhold til statsskattelovens regler skulle betragtes som en erhvervsmæssig virksomhed. Den skattepligtige skulle indtægtsføre et beløb, der blev opgjort som 2,22 kr. pr. kWh (2014), som eget forbrug af strøm i stuehuset, jf. ligningslovens § 8 P, stk. 9. Der skulle derimod ikke foretages intern afregning af den strøm, der produceres af vindmøllen til brug i landbrugsvirksomheden. Skatterådet lagde i denne forbindelse til grund, at vindmøllen og landbruget var to særskilte virksomheder og forudsatte, at landbruget var en erhvervsmæssig virksomhed.

Spørgsmålet vedrørte, om en vindmølle var en selvstændig virksomhed i forhold til spørgerens landbrugs-virksomhed.

Det var Skatterådets opfattelse, at landbrugsvirksomhed og vindmølledrift ikke kunne anses for ensartede virksomheder, og at de derfor ikke kunne anses for én samlet virksomhed.

At landbrugsvirksomheden aftog en del af strømmen fra vindmøllen, kunne ikke føre til et andet resultat. Der blev i den forbindelse lagt vægt på, at spørger solgte over 95 procent af den strøm vindmøllen producerede.

Den juridiske vejledning 2015-1, afsnit C. C. 1.3.1 Erhvervsmæssig eller ikke-erhvervsmæssig (hobby). –Om en virksomhed er erhvervsmæssig eller ikke-erhvervsmæssig (evt. har hobbykarakter) vil normalt ikke give anledning til tvivl, hvis virksomheden er rentabel. Det vil sige, at virksomheden over en lidt længere periode giver overskud på den primære drift, mulighed for forrentning af fremmedkapital og den investerede egenkapital, samt en rimelig driftsherreløn.

I tvivlstilfælde må bedømmelsen af, om en virksomhed er erhvervsmæssigt drevet, foretages ud fra en samlet konkret vurdering af virksomheden. I denne vurdering skal alle relevante forhold inddrages.

Erhvervsmæssig virksomhed vil - i modsætning til hobbyvirksomhed - være indrettet med systematisk indtægtserhvervelse for øje, dvs. det afgørende formål er, at der kan opnås et overskud.

De relevante momenter, der har været lagt vægt på i praksis, har bl.a. været om

- der er udsigt til, at virksomheden før eller siden vil give overskud (blive rentabel)
- virksomhedens underskud er forbigående, fx indkøringsvanskeligheder, eller om virksomheden vedvarende forudsætter, at ejeren har stabile indtægter fra anden side for at neutralisere et underskud
- lønsomheden/udsigterne til rentabel drift er undersøgt forud for virksomhedens start, herunder om der har været lagt budgetter mv.
- virksomheden har den fornødne intensitet og seriøsitet
- ejeren har de nødvendige, evt. særlige faglige forudsætninger for at drive virksomheden, og om virksomheden har en naturlig sammenhæng med skatteyderens eventuelle øvrige indtægtsgivende erhverv
- der er andre end erhvervsmæssige formål med virksomheden
- skatteyderen har været afskåret fra at anvende virksomhedens aktiver til privat brug
- virksomhedens omfang/varighed er af en vis størrelse
- driftsformen er sædvanlig for virksomheder af den pågældende art
- virksomheden lever op til den erhvervsmæssige standard, der er gældende for det pågældende erhverv
- virksomheden i givet fald kunne sælges til tredjemand, dvs. om den, trods hidtidigt underskud, i tredjemands øjne måtte have potentiel indtjeningsværdi, eller om den slet ikke kunne tænkes drevet løsrevet fra den ejendom, person eller det regi, hvor den hidtil har været drevet.

Ingen af disse kriterier er i sig selv afgørende for vurderingen af, om virksomheden er erhvervsmæssig. Det afhænger bl.a. af, hvilken type virksomhed, der er tale om, men rentabilitetsbetragtningen har været lagt til grund i mange afgørelser.

Den juridiske vejledning 2015-1, afsnit C. C. 4.5.5.

Vindmøller anses vurderings- og afskrivningsmæssigt for driftsmidler, der kan afskrives efter afskrivningslovens kapitel 2. Se afsnit C. C. 2.4.2.4.1 Afskrivning på erhvervsmæssigt benyttede driftsmidler og skibe.

Vindmøller afskrives som udgangspunkt efter AL § 5 med en sats på højst 25 pct. årligt. Vindmøller med en kapacitet på over 1 MW, der er anskaffet i indkomståret, der begynder den 1. januar 2013 eller senere, afskrives dog efter AL § 5 C med en sats på højst 15 pct. årligt.

Den juridiske vejledning 2015-1, afsnit C. C. 6.3. – Hvis den skattepligtige fx driver landbrug samtidig med en fabrikationsvirksomhed, er der klart tale om flere virksomheder både i almindelig sprogbrug og i skattemæssig forstand. Se SKM2014. 809. LSR, hvor Landsskatteretten fandt, at virksomhed med landbrug og virksomhed med udlejning var to forskellige virksomheder.

Begrundelse – SKAT har ved besvarelsen af dette spørgsmål lagt til grund, at den virksomhed, som ridehallen indgår i, udgør en erhvervsmæssig virksomhed. Der er ved besvarelsen således ikke taget stilling til om den virksomhed spørger driver, er en erhvervsmæssig virksomhed, eller om der er tale om en ikke-erhvervsmæssig virksomhed (hobby).

Det fremgår af forarbejderne til den nuværende udformning af ligningsloven § 8 P, at vurderingen af, om en vindmølle er en erhvervsmæssig virksomhed, skal ske efter de samme principper, som vurderingen af enhver anden virksomhed.

Det fremgår af Den juridiske vejledning afsnit C. C. 1.3.1, hvilke kriterier, der skal lægges til grund ved vurderingen af, om en aktivitet skal anses for erhvervsmæssig. Skatterådet har i SKM2013. 654. SR anset en husstandsvindmølle for en erhvervsmæssig virksomhed ud fra en rentabilitetsvurdering.

Den mølle, spørger påtænker at opstille, kan producere ca. 18.000 kWh, hvoraf alene 1.000 kWh forventes brugt i virksomheden.

Ud fra det medsendte budget, og under forudsætning af, at dette giver et retvisende billede, finder SKAT, at det må lægges til grund, at vindmøllen vil være rentabel, og dermed kan anses som en selvstændig erhvervsmæssig virksomhed.

SKAT lægger herved vægt på, at driften ifølge det fremlagte budget giver overskud, og at det forventede afkast står i et rimeligt forhold til vindmøllens anskaffelsessum.

Det er SKATs opfattelse, at vindmøllen ikke kan anses for at være en del af den virksomhed spørger allerede driver fra ejendommen, da der ikke er tale om ensartede virksomheder, jf. også SKM2013. 658. SR, hvor Skatterådet fandt, at en landbrugsvirksomhed og vindmølledrift ikke kunne anses for ensartede virksomheder, og dermed ikke kunne anses for én samlet virksomhed. Se også SKM2014. 809. LSR, hvor Landsskatteretten fandt, at en virksomhed med landbrug og virksomhed med udlejning var to forskellige virksomheder, og SKM2014. 782. SR, hvor en vindmøllevirksomhed og et deltidslandbrug blev anset for 2 virksomheder.

At vindmøllen påtænkes tilsluttet ridehallen og dermed skal forsyne virksomheden med el ændrer ikke på denne vurdering. I relation til spørgsmålet, om der er tale om selvstændig erhvervsmæssig virksomhed, skal hver virksomhed således bedømmes for sig, idet indtægter og udgifter – herunder udgifter til strøm – opgøres for hver virksomhed.

Vindmøller anses for driftsmidler, jf. Den juridiske vejledning afsnit C. C. 4.5.5.

Da møllen har en kapacitet på 10 kW, og indgår i en erhvervsmæssig virksomhed, vil den være afskrivningsberettiget som et driftsmiddel efter afskrivningsloven § 5.

Da vindmøllen, jf. ovenfor, udgør en selvstændig virksomhed, kan den ikke indgå i driftsmiddelkontoen i den virksomhed, som spørger allerede driver.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 1 besvares med "Ja".

Spørgsmål 2—Det ønskes bekræftet, at spørgeren skattemæssigt kan afskrive på husstandsvindmøllen efter afskrivningslovens regler omkring driftsmidler, der udelukkende anvendes erhvervmæssigt. Spørgsmålet vedrører den situation hvor møllen tilkobles en måler, der kun vedrører virksomhedens ridehal, og denne fremadrettet vil blive anvendt privat.

Lovgrundlag, Forarbejder, Praksis—Som spørgsmål 1.

Begrundelse—Jf. svaret på spørgsmål 1 er det SKATs opfattelse, at vindmøllen i sig selv udgør en selvstændig erhvervmæssig virksomhed. Det er derfor uden betydning, om møllen i mindre omfang levere el til virksomheden eller privatboligen, idet hovedparten af strømmen vil blive solgt på nettet.

Indstilling—SKAT indstiller, at spørgsmål 2 besvares med "Ja".

Spørgsmål 3—Det ønskes bekræftet, at spørger kan tage momsfradrag ved køb af en vindmølle, der leverer el til el-nettet og til spørgers ridehal, der anvendes til momspligtig virksomhed og private formål.

Lovgrundlag—Momslovens § 3, stk. 1—Afgiftspligtige personer er juridiske eller fysiske personer, der driver selvstændig økonomisk virksomhed.

Momslovens § 4, stk. 1-2—Der betales afgift af varer og ydelser, der leveres mod vederlag her i landet. Ved levering af en vare forstås overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode. Levering af en ydelse omfatter enhver anden levering.

Stk. 2. Gas, vand, elektricitet, varme, kulde og lign. anses som varer.

Momslovens § 5, stk. 1—Med levering mod vederlag sidestilles udtagning, herunder anvendelse, af varer fra virksomheden, såfremt der er opnået fuld eller delvis fradragsret ved indkøb, fremstilling m.v. af de pågældende varer. Det gælder, når udtagning sker til privat brug for virksomhedens indehaver eller for dennes personale eller til vederlagsfri overdragelse eller i øvrigt til formål, som ikke vedrører den registreringspligtige virksomheds levering af varer og ydelser. Udtagning af reklameartikler og lign. til en værdi af mindre end 100 kr., ekskl. afgift, og vareprøver sidestilles ikke med en levering.

Momslovens § 28, stk. 1—For varer og ydelser, hvoraf der skal betales afgift ved udtagning efter § 5, stk. 1-3, er afgiftsgrundlaget indkøbsprisen eller fremstillingsprisen, jf. dog stk. 3, heri ikke indbefattet værdien af den afgiftspligtige persons eget arbejde og afgiften efter denne lov, men medregnet andre afgifter som anført i § 27, stk. 2, nr. 1....

Momslovens § 37, stk. 1—Virksomheder registreret efter §§ 47, 49, 51 eller 51 a kan ved opgørelsen af afgiftstilsvaret som indgående afgift, jf. § 56, stk. 3, fradrage afgiften efter denne lov for virksomhedens indkøb mv. af varer og ydelser, der udelukkende anvendes til brug for virksomhedens leverancer, som ikke er fritaget for afgift efter § 13, herunder leverancer udført i udlandet, jf. dog stk. 6.

Momslovens § 38, stk. 2—For varer og ydelser, som af en virksomhed registreret efter §§ 47, 49, 51 eller 51 a benyttes både til fradragsberettigede formål efter § 37 og til virksomheden uvedkommende formål, kan der udelukkende foretages fradrag for den del af afgiften, der skønsmæssigt svarer til de pågældende varers og ydelsers fradragsberettigede brug i den registreringspligtige virksomhed.

Praksis—Sag C-219/12, Fuchs—EU-Domstolen har i dom af 20. juni 2013 i sag C-219/12, Fuchs, truffet afgørelse om, at driften af et solcelleanlæg, som er placeret på eller i nærheden af en beboelsesejendom,

og som er udformet således, at mængden af produceret elektricitet for det første altid er mindre end den samlede mængde elektricitet, som operatøren forbruger privat, og for det andet leveres til nettet mod indtægter af en vis varig karakter, er omfattet af begrebet "økonomisk aktivitet", som omhandlet i 6. momsdirektivs artikel 4, stk. 1 og 2.

SKM2014. 782. SR

Skatterådet bekræftede, at en husstandsvindmølle i henhold til momsloven kan anses som økonomisk virksomhed, og at der er fradragsret for moms af anskaffelse af vindmøllen. Når vindmøllen også forsyner privatboligen med el, er der valgfrihed mellem brug af reglerne om fuld fradragsret i momslovens § 37, stk. 1, og reglerne om delvis fradragsret i momslovens § 38, stk. 2. Bruges reglerne om fuld fradragsret, skal der betales udtagningsmoms af den el, der forbruges i privatboligen.

SKM2013. 654. SR

Skatterådet bekræftede, at spørger kan anses for at drive selvstændig økonomisk virksomhed i henhold til momsloven vedrørende en vindmølle, der for størstedelens vedkommende skal producere el til elnettet, mens en mindre del af produktionen skal forsyne stuehuset med el. Spørger kan derfor momsregistreres og tage momsfradrag ved anskaffelse af vindmøllen.

Skatterådet bekræftede endvidere, at spørger kan tage momsfradrag ved anskaffelse af en vindmølle, der skal forsyne driftsbygningerne med el, da vindmøllen udelukkende anses for benyttet til momspligtige aktiviteter.

Begrundelse—Det ønskes bekræftet, at spørger kan tage momsfradrag ved køb af en vindmølle, der leverer el til el-nettet og til spørgers ridehal, der anvendes til momspligtig virksomhed og private formål.

EU-domstolen har i dom af 20. juni 2013 i sag C-219/12, Fuchs, truffet afgørelse om, at driften af et solcelleanlæg, som er placeret på eller i nærheden af en beboelsesejendom, og som er udformet således, at mængden af produceret elektricitet for det første altid er mindre end den samlede mængde elektricitet, som operatøren forbruger privat, og for det andet leveres til nettet mod indtægter af en vis varig karakter, er omfattet af begrebet "økonomisk aktivitet", som omhandlet i 6. momsdirektivs artikel 4, stk. 1 og 2.

Spørger, som ifølge det oplyste forventer at kunne sælge ca. 17.000 kWh, af de 18.000 kWh, som vindmøllen producerer anses derfor også for at drive selvstændig økonomisk virksomhed og er dermed en afgiftspligtig person, jf. momslovens § 3, stk. 1.

Levering af el til el-nettet er en momspligtig leverance af varer, jf. momslovens § 4, stk. 1-2.

Spørger anvender efter det oplyste ridehallen dels til brug for momspligtige leverancer. Ridehallen bruges endvidere privat.

Når vindmøllen tilvejebringer el til forbrug i ridehallen og til salg til el-nettet, er der derfor fradragsret for moms af anskaffelsen af vindmøllen efter reglerne om delvis fradragsret i momslovens § 38, stk. 2, da vindmøllen således også anvendes til private formål.

Spørger har derfor fradragsret for den del af momsen ved købet af vindmøllen, der skønsmæssigt svarer til vindmøllens fradragsberettigede brug i den registreringspligtige virksomhed.

Spørger kan dog vælge at lade vindmøllen indgå fuldt ud i virksomheden og tage fuldt momsfradrag for anskaffelsen af vindmøllen, jf. momslovens § 37, stk. 1.

I det tilfælde skal der betales udtagingsmoms af den private anvendelse af vindmøllen, jf. momslovens § 5, stk. 1.

Der henvises til Skatterådets bindende svar i SKM2014. 782. SR og SKM2013. 654. SR, hvori skatterådet bekræftede, at en husstandsvindmølle i henhold til momsloven kan anses som økonomisk virksomhed, og at der var fradragsret for moms af anskaffelse af vindmøllen. Når vindmøllen også forsynede privatboligen med el, var der valgfrihed mellem brug af reglerne om fuld fradragsret i momslovens § 37, stk. 1, og reglerne om delvis fradragsret i momslovens § 38, stk. 2. Bruges reglerne om fuld fradragsret, skulle der betales udtagingsmoms af den el, der blev forbrugt i privatboligen efter momslovens § 5, stk. 1.

At spørger efter det oplyste ikke benytter vindmøllen til at levere strøm til en egentlig privatbolig, men derimod alene til ridehallen, der foruden de momspligtige aktiviteter også anvendes privat, ændrer ikke på, at virksomheden har valgfrihed mellem brug af reglerne om fuld fradragsret i momslovens § 37, stk. 1 og delvis fradragsret i momslovens § 38, stk. 2. Når reglerne om fuld fradragsret bruges, skal der ligeledes betales udtagingsmoms af den el, der bliver forbrugt til private formål i ridehallen, jf. § 5, stk. 1.

Det vil derfor til brug for momsberegningen vedrørende det private forbrug være nødvendigt at lave en kalkulation over fremstillingsprisen pr. kWh, som vedrører den private benyttelse af ridehallen, jf. momslovens § 28, stk. 1.

Indstilling—SKAT indstiller, at spørgsmål 3 besvares med "Ja".

Spørgsmål 4—Det ønskes bekræftet, at spørger kan tage momsfradrag ved køb af en vindmølle, der leverer el til el-nettet og til spørgers ridehal, der udelukkende anvendes til private formål.

Lovgrundlag og Praksis—Som under spørgsmål 3.

Begrundelse—Der henvises til begrundelsen for svaret på spørgsmål 3.

Principperne for opgørelsen af momsfradraget for købet af vindmøllen er de samme, uanset om ridehallen anvendes til blandede momspligtige og private formål, eller ridehallen udelukkende anvendes til private formål.

Indstilling—SKAT indstiller, at spørgsmål 4 besvares med "Ja".

Spørgsmål 5—Det ønskes bekræftet, at spørgeren kan anvende virksomhedsskatteordningen ved spørgsmål 1.

Lovgrundlag—Virksomhedsskatteoven § 1—Skattepligtige personer, der driver selvstændig erhvervsvirksomhed, kan anvende virksomhedsordningen efter reglerne i dette afsnit på indkomst fra virksomheden. Dette gælder dog ikke, hvis indkomst fra virksomheden er kapitalindkomst efter § 4, stk. 1, nr. 9 eller 11, i personskatteloven. Endvidere kan virksomhedsordningen ikke anvendes på konkursindkomst, jf. konkursskatteovens § 6.

(...)

Stk. 3. Aktiver, der benyttes både til erhvervsmæssige og private formål, indgår ikke i den selvstændige erhvervsvirksomhed. (...)

Forarbejder—Til lov nr. 488 af 12. juni 1996.

(...)

§ 3–I lov om indkomstbeskatning af selvstændige erhvervsdrivende (virksomhedsskatteloven), jf. lovbe-
kendtgørelse nr. 659 af 28. juli 1995, foretages følgende ændringer:

1. I § 1, stk. 3, udgår »og vindmøller«.

2. I § 2, stk. 6, udgår »og vindmøller«.

Bemærkninger til § 3–Der er tale om konsekvensændringer som følge af de foreslåede regler, hvorefter
indkomst ved vindmølle drift altid er erhvervsmæssig indkomst.

Fra betænkningen–For at forenkle administrationen af skattereglerne for vindmøllejerne yderligere
foreslås i ændringsforslaget, at lovforslagets regler erstattes af mere skematiske regler.

I ændringsforslaget tages der fortsat udgangspunkt i, at indkomst fra vindmølle drift skattemæssigt skal
behandles som indkomst fra andre produktionsanlæg. Derfor skal Ligningsrådets bindende anvisning om
den skattemæssige behandling af vindmøller ophæves.

Det er også stadig regeringens opfattelse, at det er vigtigt, at personer, der har investeret i vindmøller,
fortsat får en vis skattebegunstigelse.

På denne baggrund indeholder ændringsforslaget et forslag om at ændre fradragsreglen til en skattefrita-
gelsesregel kombineret med et skematisk fradrag.

Praksis–Den Juridiske Vejledning 2015-1, afsnit C. C. 5.2.2.1. –Skattepligtige personer kan benytte
reglerne i virksomhedsordningen på indkomst fra selvstændig erhvervs virksomhed. Se VSL § 1, stk. 1, 1.
pkt.

Personer, der er fuldt eller begrænset skattepligtig til Danmark efter kildeskatteloven, kan anvende
virksomhedsordningen. Se VSL § 1.

Det er en betingelse, at den skattepligtige er selvstændigt erhvervsdrivende, og at virksomheden er
erhvervsmæssig. (...)

Begrebet selvstændig virksomhed er ikke defineret i virksomhedsskatteloven, personskatteloven eller i
anden skattelovgivning, men indholdet af begrebet fastlægges gennem praksis, jf. nedenstående afgørelser
m.v. Efter praksis fortolkes begrebet ens i alle skattemæssige relationer.

Når den selvstændige har valgt at anvende virksomhedsordningen for et indkomstår, skal reglerne bruges
for hele virksomheden i hele indkomståret. Er virksomheden etableret eller ophørt i løbet af indkomståret,
skal virksomhedsordningen bruges i den periode, hvor virksomheden eksisterer.

Hvis den selvstændige driver flere virksomheder og ønsker at anvende virksomhedsordningen, skal alle
virksomhederne indgå i virksomhedsordningen, hvis de i øvrigt opfylder betingelserne for at kunne indgå
i ordningen.

Det er som hovedregel ikke muligt at holde en del af de erhvervsmæssige aktiver eller passiver uden for
ordningen.

Begrundelse–Når vindmøllen anses for en erhvervsmæssig virksomhed efter skattelovgivningen alminde-
lige regler kan virksomhedsskatteordningen finde anvendelse, jf. virksomhedsskatteloven § 1.

Indstilling–SKAT indstiller, at spørgsmål 5 besvares med "Ja".

Spørgsmål 6—Det ønskes bekræftet, at spørgeren kan anvende virksomhedsskatteordningen ved spørgsmål 2.

Lovgrundlag, Forarbejder, Praksis—Som spørgsmål 5.

Begrundelse—Vindmøllen anses, jf. svaret på spørgsmål 1, for at være en erhvervsmæssig virksomhed. Virksomhedsskatteordningen kan anvendes på erhvervsmæssig virksomhed, jf. svaret på spørgsmål 5.

Skattepligtige, der driver flere virksomheder skal anvende virksomhedsskatteordningen på alle virksomheder. Det er dog en forudsætning, at den enkelte virksomhed opfylder betingelserne for at være erhvervsmæssig.

Drives virksomhed, som ikke anses for erhvervsmæssig, vil denne derfor ikke kunne indgå i virksomhedsskatteordningen.

SKAT har herved, som også anført i begrundelsen til spørgsmål 1, ikke taget stilling til, om den virksomhed, som spørger allerede driver, kan anses for en erhvervsmæssig virksomhed i skattemæssig henseende.

Indstilling—SKAT indstiller, at spørgsmål 6 besvares med "Ja".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltrådte SKATs indstillinger og begrundelse.