

Udskriftsdato: 15. december 2025

AFG nr 10526 af 24/02/2015 (Gældende)

Bindende svar - Elafgift - solcelleanlæg - ikke fritagelse for elafgiften, når solcelleanlægget er lejet

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 14-0565571

Bindende svar - Elafgift - solcelleanlæg - ikke fritagelse for elafgiften, når solcelleanlægget er lejet

Skatterådet kunne ikke bekræfte, at en lejer af et solcelleanlæg kan blive fritaget for elafgift efter elafgiftslovens § 2, stk. 1, litra c, når lejer har det fulde driftsansvar for elproduktionen og samtidigt er den direkte forbruger af den producerede elektricitet. For at kunne opnå fritagelse for elafgiften efter elafgiftslovens § 2, stk. 1, litra c, om fritagelse for elafgift, er det en betingelse, at det er samme juridiske enhed, der er elproducent, ejer af anlægget og forbruger af elektriciteten, eller at der er tale om en lejer i en udlejningsejendom, hvor udlejer ejer anlægget.

Skatterådsmøde 24. februar 2015 - SKM2015. 171. SR

Spørgsmål

1. Kan lejer af et solcelleanlæg blive fritaget for elafgift efter elafgiftslovens § 2, stk. 1, litra c, når lejer har det fulde driftsansvar for elproduktionen og samtidig er den direkte forbruger af den producerede elektricitet?

Svar

1. Nej

Beskrivelse af de faktiske forhold

Udlejer driver virksomhed med udlejning af solcelleanlæg samt administration af andre virksomheders energiproduktion og forbrug.

Udlejer har i overensstemmelse med den nævnte aktivitet indgået en rammeaftale om udlejning af et solcelleanlæg med spørger, som er lejer af solcelleanlægget.

Udlejer har lejet et tagareal hos spørger. Det er spørger, der ejer ejendommen.

Udlejer har derefter monteret et solcelleanlæg på det lejede tagareal.

Den særskilte lejeaftale vedrørende solcelleanlægget og den særskilte lejeaftale vedrørende leje af tagarealet følger hinanden tidsmæssigt herunder også vedrørende opsigelsesvarsler, opsigelighed mv.

Spørger vil have ansvaret for den løbende drift af solcelleanlægget herunder vedligeholdelse af anlægget og udskiftning af komponenter, når vedligeholdelse ikke længere er økonomisk fornuftig. Det forventes, at spørger vil indgå en serviceaftale direkte med leverandøren af anlægget. Betaling for serviceaftalen vil ske direkte mellem spørger og leverandøren af den aftalte løbende servicering af anlægget. Spørger vil tillige bære risikoen for den reelle produktion fra anlægget, idet spørger dog vil transportere de produktionsgarantier leverandøren af anlægget har stillet overfor udlejer.

Der er mellem udlejer og spørger indgået aftale om, at udlejer på vegne af spørger administrerer spørgers elforbrug (både køb og salg af elektricitet). Der er tale om, at udlejer alene er lejer af tagarealet og udlejer af solcelleanlægget. Solcelleanlæg er en betragtelig investering, hvorfor afskrivningsmulighederne samt lejeindtægterne i forbindelse med udlejning heraf har en væsentlig betydning for udlejers investering. I kontrakten er der fastsat vederlag for den samlede aftale.

Aftalekonceptet er sammensat således, at udlejeren udlejer anlæg og via en byttehandel med lejer, etableres der et anlæg på spørgers tag. For at skabe det økonomiske incitament for lejer af anlægget betaler

udlejer for leje af taget. Spørger har den fulde råderet over anlægget og forbruger strømmen. Udlejer administrerer ved siden af denne aftale spørgers elregning og får betaling herfor. Ifølge udlejers oplysninger, så administrerer udlejer spørgers el økonomi billigere end spørger selv kan og begge opnår en forretning.

Formålet med dispositionen er at tilføre spørgers (lejers) ejendomme elektricitet fra solcelleanlægget. Elektriciteten forbruges af spørger og dermed af den virksomhed, som spørger driver i ejendommen. Elproduktionen skal således anvendes dels til ejendommens almindelige elforbrug og dels til elforbrug forbundet med produktionsprocesser.

Solcelleanlægget er tilsluttet spørgers bygnings elektriske net via en el-tavle, således at spørgeren er afregningspligtig. Afregningsmåler fra forsyningsselskabet placeres imellem solcelleanlæggets el-tavle og el-tavlen i bygningen, hvor elektriciteten fra solcellerne indføres. Elektricitet måles derfor både ved tilslutningen til bygningen fra det offentlige el-net og ved tilslutningen fra solcelleanlægget. Måleren ved tilslutningen fra det offentlige el-net har to tælleværk, således at den kan måle indgående og udgående elektricitet særskilt. Udlejer har ingen forpligtelser overfor afregning af tovejsmåleren.

Der kan ikke teknisk forekomme situationer, hvor der leveres elektricitet til det offentlige el-net fra solcelleanlægget samtidigt med, at der leveres elektricitet fra det offentlige el-net til bygningen. Elektricitet følger spænding og kan alene løbe én retning ad gangen i et kabel. Elektricitet, der produceres af solcelleanlægget, vil altid blive forbrugt i bygningen forud for en produktion til det offentlige el-net. Såfremt forbruget i bygningen er større end den af solcelleanlægget producerede elektricitet, vil den manglende elektricitet blive leveret fra det offentlige el-net. Såfremt forbruget i bygningen er mindre end den af solcelleanlægget producerede elektricitet, vil overproduktionen blive leveret til det offentlige el-net.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Det fremgår af elafgiftslovens § 2, stk. 1, litra c, at undtaget fra afgiften er elektricitet der:

fremstilles på elproduktionsanlæg ved anvendelse af vedvarende energikilder i form af vindkraft, vandkraft, biogas, biomasse, solenergi, bølge- og tidevandsenergi og geotermisk varme, og som direkte forbruges af elproducenten eller af en lejer i en udlejningsejendom, når anlægget er placeret i forbindelse med udlejningsejendommen og den udlejede ejendom udlejes af elproducenten,

Et solcelleanlæg vil opfylde betingelserne om at være vedvarende energi.

Ved indgåelse af en lejekontrakt mellem udlejer (ejer af solcelleanlægget) og spørger (kommunen, der er lejer og forbruger af solcelleanlægget), hvormed spørger påtager sig risikoen, driften og vedligeholdelse af solcelleanlægget i lejeperioden, vil spørger være at anse som producent af produktionen af elektricitet fra solcelleanlægget, ligesom hvis lejer af solcelleanlægget måtte leje et hvilket som helst andet driftsmiddel. Lejer af solcelleanlægget betaler en fast årlig leje til udlejer for retten til at drive og anvende produktionen fra solcelleanlægget.

Det er derfor opfattelsen, at spørger opfylder betingelserne i elafgiftslovens § 2, stk. 1, litra c, dels ved at produktionen fremstilles på et vedvarende energianlæg (solcelleanlæg), dels ved at spørger er såvel producent som forbruger af produktionen af elektricitet fra solcelleanlægget og dels ved, at elafgiftslovens § 2, stk. 1, litra c, efter spørgers opfattelse ikke er betinget af, at producenten, der tilsvarende er forbruger af elektriciteten, ejer solcelleanlægget.

Spørgers opfattelse støttes af nedenstående praksis.

SKM2012. 483. SR

Skatterådet bekræfter, at en lejer af en erhvervsudlejningsejendom og et solcelleanlæg monteret på denne ejendom tilhørende A A/S (spørger), kan blive undtaget fra elafgift efter elafgiftslovens § 2, stk. 1, litra c. Skatterådet finder, at lejer kan anses som producent og forbruger, idet lejeren ud fra sagens oplysninger overtager det fulde driftsansvar vedrørende solcelleanlægget, idet dette drives for lejers egen regning og risiko. Ud fra en vurdering af beskrivelserne af de tekniske installationer finder Skatterådet, at betingelsen om, at den producerede elektricitet fra solcelleanlægget ikke har forbindelse til det kollektive elforsyningsnet forud for lejers eget forbrug, er opfyldt.

Det er vores opfattelse, at der ikke er grund eller hjemmel til ikke at anse spørger for at være producent og forbruger og dermed omfattet af elafgiftslovens § 2 stk.1, litra c.

Det bemærkes, at aftalen mellem parterne ikke er begrundet i en konstruktion blot for at opnå afgiftsfritagelse. Den forretningsmæssige begrundelse ligger et andet sted end afgiftsfritagelsen. Spørger ønsker blot at få bekræftet, at når spørger er producent og råder over et anlæg, så er spørger omfattet af reglen.

Det er naturligvis korrekt, at der i bemærkningerne ved ændringen i 2012 i forbindelse med lov nr. 1390 fremgår sætninger som oplyst af SKAT.

Det bemærkes først og fremmest, at der på daværende tidspunkt var et stort politisk ønske om at bremse op for brugen af nettoafregningsordningen, især for private, men også efterfølgende for erhvervslivets planer om store solcelleanlæg. Det vil sige et ønske om at sikre, at der ikke kunne etableres store anlæg på marker, engarealer osv., hvor investorer kunne opstille anlæg som andre forbrugere kunne leje sig ind på og dermed opnå den store fordel, som lå i den nettoafregningsordning, som var gældende på daværende tidspunkt.

Det er spørgers opfattelse af motiverne for lovændringen, at der ikke fra lovgivers side har været intentioner om at begrænse den enkelte producents ret til at leje et anlæg, når blot man kunne være sikker på, at det rent faktisk var direkte tilkoblet producentens egen installation. Således at branchen ville have mulighed for overlevelse, blot i et mere kontrolleret tempo. Omvendt ønsker den siddende regering klart innovation og vækst på området for solenergi. Et område, der inden for 10 år ventes at kunne konkurrere med fossile strømpriser på Nordpool området.

Det man ønskede at begrænse var altså ikke lejerens brug af ordningen, men at undgå spekulation i reglerne vedrørende nettoafregning. I arrangementet indgår ikke, at anlægget skal omfattes af nettoafregning, for så vidt angår særlige tilskud og afregningsformer, der gælder for nettoafregning i forhold til Energistyrelsen.

Det ser spørgers opfattelse, at da lovteksten er fuldstændig klar og ikke stiller krav om ejerskab, så er der ikke nogen anledning til at gå i bemærkningerne for at lovfortolke. Det kunne der være tale om, hvis der var tvivl om ordlyden eller om indholdet i bestemmelsen.

Der er efter spørgers opfattelse ikke tvivl om, at producenten og forbrugeren er den samme juridiske person, idet spørger skal opfattes som elproducenten. Og det fremgår af også af bemærkningerne, at det er afgørende, at producenten og forbrugeren skal være samme juridiske person. Det er således spørgers opfattelse, at SKM2012. 483. SR også efter lovændringen i 2012 er udtryk for gældende ret.

Lovændringen har nemlig ikke rykket ved den situation, at en producent skal råde over udstyret og skal direkte selv forbruge den producerede elektricitet. Ejerskabet er ikke afgørende, det er derimod afgørende, at forbruger og producent er den samme juridiske enhed, altså råderetten over udstyret og den økonomiske forpligtelse til at vedligeholde udstyret præcis på samme måde som en ejer ville have gjort det.

Denne aftale indeholder ikke dele, der gør, at spørger ikke i denne sammenhæng optræder med samme rettigheder og forpligtelser, som en ejer gør. Til sammenligning kan nævnes, at der på alle andre områder, hvor en producent har valget mellem at leje eller eje produktionsapparatet, ikke er forskel på produktet i forhold til tredjemand.

Lovgivers hensigt med lovændringen i 2012 har efter spørgers opfattelse ikke været at oprette en kunstig opdeling, der ændrer betingelserne for elproduktion alt efter om man ejer eller lejer produktionsapparatet. Dette fremgår også klart af kriterierne i lovforslaget, at der ikke er noget kriterium om ejerskab, men alene at forbrugeren og producenten er den samme enhed.

Samlet set er det spørgers opfattelse, at der ikke i den gældende lovgivning er hjemmel til og ej heller politisk interesse i at umuliggøre det for husejere og virksomheder, at de lejer solcelleanlægget. I det nuværende regelsæt kan dette koncept rummes uden at kollidere med det hensyn som politikerne har haft med hensyn til begrænsning af anvendelsen af nettoafregningsordningerne.

Det er spørgers opfattelse, at spørgsmål 1 bør besvares med et "ja".

SKATs indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at lejer af et solcelleanlæg kan blive fritaget for elafgift efter elafgiftslovens § 2, stk. 1, litra c, når lejer har det fulde driftsansvar for elproduktionen og samtidig er den direkte forbruger af den producerede elektricitet.

Lovgrundlag

Elafgiftslovens § 2, stk. 1

Undtaget fra afgiften er elektricitet som:

(...)

c. fremstilles på elproduktionsanlæg ved anvendelse af vedvarende energikilder i form af vindkraft, vandkraft, biogas, biomasse, solenergi, bølge- og tidevands-energi og geotermisk varme, og som direkte forbruges af elproducenten eller af en lejer i en udlejningsejendom, når anlægget er placeret i forbindelse med ud-lejningsejendommen og den udlejede ejendom udlejes af elproducenten,

(...)

Stk. 3. Stk. 1, litra c, finder anvendelse for et nærmere opgjort forbrug af elektricitet fra det kollektive elnet. Omfanget af forbruget svarer til den produktion af elektricitet fra elproduktionsanlægget, jf. stk. 1, litra c, der leveres til det kollektive net, og som opgjort inden for hver time ikke overstiger elproducentens og lejerens forbrug af elektricitet fra det kollektive elnet i samme tidsrum.

Forarbejder

L 86 - Forslag til Lov om ændring af lov om fremme af vedvarende energi, lov om elforsyning, lov om afgift af elektricitet og ligningsloven (Støtte til solcelleanlæg og øvrige små vedvarende energi-anlæg m.v.) fremsat 20. november 2012

3.2.2. Lovforslagets udformning

Når den årsbaserede nettoafregningsordning ophæves for VE-anlæg (elafgiftslovens § 2, stk. 1, litra e), og ordningen dermed indpasses i det almindelige system med betaling af elafgift og nettoafregning på timebasis, skal spørgsmål om afgiftsfritagelse afgøres efter elafgiftslovens § 2, stk. 1, litra c, for alle VE-anlæg.

Det er herefter afgørende for fritagelse af elafgiften:

- At elektriciteten produceres ved vedvarende energi.
- Der skal være tale om direkte eget forbrug, der ikke leveres til det kollektive net - dog kan der søges om timeafregning hos Energinet.
- Elektriciteten skal forbruges af producenten - der skal være tale om samme juridiske enhed.

(...)

Princippet er, at når elproducent (ejer af produktionsanlægget) og elforbruger ikke er den samme person, eller produktionen ikke leveres direkte til ejerens egen elinstallation, er der tale om salg af el, der pålægges tariffer, afgifter og moms.

L 221- Forslag til Lov om ændring af lov om afgift af elektricitet, lov om leje, lov om leje af almene boliger og lov om elforsyning (Lejeres mulighed for nettoafregning, herunder afgiftsfritagelse for elektricitet fremstillet på vedvarende energi-anlæg) fremsat 22. maj 2012

3.2.2. Lovforslagets udformning

Med forslaget udvides personkredsen af elforbrugere, som kan opnå denne afgiftsfritagelse for elforbrug. Efter forslaget skal fritagelsen også kunne opnås af lejere i en udlejningsejendom, i forbindelse med hvilken VE-anlægget er placeret, når det er udlejerens af udlejningsejendommen, som ejer VE-anlægget. Endvidere foreslås præciseringer af ordlyden af afgiftsfritagelsen.

Begrundelse

Ved lov nr. 1390 (L86) blev den tidligere elafgiftslovs § 2, stk. 1, litra e, ophævet med virkning fra 29. december 2012 og elafgiftslovens § 2, stk. 1, litra c, fik et nyt anvendelsesområde.

Det fremgår af forarbejderne til L 86, at det fremadrettet er afgørende for fritagelse af elafgiften efter elafgiftslovens § 2, stk. 1, litra c:

- At elektriciteten produceres ved vedvarende energi.
- Der skal være tale om direkte eget forbrug, der ikke leveres til det kollektive net - dog kan der søges om timeafregning hos Energinet.
- Elektriciteten skal forbruges af producenten - der skal være tale om samme juridiske enhed.

Af forarbejderne fremgår det også, at princippet er, at når elproducent (ejer af produktionsanlægget) og elforbruger ikke er den samme person, eller produktionen ikke leveres direkte til ejerens egen elinstallation, er der tale om salg af el, der pålægges tariffer, afgifter og moms.

Det er SKATs opfattelse, at spørger ikke kan støtte ret på afgørelse SKM2012. 483. SR, hvor Skatterådet fandt, at en lejer af en erhvervsudlejningsejendom med et solcelleanlæg monteret på ejendommen, kunne blive undtaget fra elafgift efter den daværende elafgiftslovens § 2, stk. 1, litra c, idet L 86 fremadrettet stiller som betingelse for fritagelse af elafgiften, at elproducenten (ejer af anlægget) og forbrugeren af elektriciteten er en og samme juridiske enhed.

Ved lov nr. 901 (L221) blev personkredsen af elforbrugere, som kan opnå afgiftsfritagelse efter elafgiftslovens § 2, stk. 1, litra c, udvidet med virkning fra 1. august 2013.

Det fremgår af forarbejderne til L 221, at udvidelsen fra, at det kun er elproducenten (ejer af produktionsanlægget), som kan opnå afgiftsfritagelse for egetforbrug af elektricitet fra anlægget, skal fritagelsen for forbrug af elektricitet fra solcelleanlæg fremover også kunne opnås af lejere af boliger eller erhvervslejemål m.v. i ejendomme, i forbindelse med hvilken anlægget er placeret, når udlejerer ejer anlægget. Ordlyden af elafgiftslovens § 2, stk. 1, litra c, blev ændret i overensstemmelse hermed.

I nærværende sag kan spørger ikke anses som en lejer i udlejningsejendom, idet det er spørger, der ejer bygningen. For at kunne opnå fritagelse for elafgiften efter elafgiftslovens bestemmelse i § 2, stk. 1, litra c, om fritagelse for elafgift for lejere, skal man leje boligen eller erhvervslejemålet, mens udlejer af bolig eller erhvervslejemålet skal eje anlægget.

Det er SKATs opfattelse, at en lejer af et solcelleanlæg ikke kan blive fritaget for elafgift for den producerede elektricitet, selv om lejer har det fulde driftsansvar for elproduktionen og samtidig er den direkte forbruger af den producerede elektricitet, idet § 2, stk. 1, litra c, stiller som betingelse, at der er sammenfald mellem elproducent, ejer af anlægget og forbruger af elektriciteten, eller at der er tale om en lejer i en udlejningsejendom, hvor udlejer ejer anlægget.

Der er ikke en hovedregel i energiafgiftslovgivningen, der forhindrer godtgørelse af energiafgifter, hvis erhvervsdrivende leaser produktionsapparatet i stedet for at eje det. Men i lovbemærkningerne til både L 86 og L 221 er det nøje fastlagt hvem og under hvilke betingelser, der kan opnås fritagelse for elafgiften. Der er således krav om, at elproducenten (ejer af produktionsanlægget) selv direkte skal forbruge den producerede elektricitet, hvilket efter SKATs opfattelse må forstås som et krav om, at elproducenten skal eje solcelleanlægget.

Indstilling

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

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder SKATs indstilling og begrundelse.