

Udskriftsdato: mandag den 12. januar 2026

AFG nr 10616 af 25/08/2015 (Gældende)

Bindende svar - Moms - lovændring - omvendt betalingspligt for elektricitet - omfang og periodisering

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 15-1998554

Bindende svar - Moms - lovændring - omvendt betalingspligt for elektricitet - omfang og periodisering

Skatterådet kan ikke bekræfte, at elektricitet produceret i juni 2015 og faktureret 20-25 dage efter udløbet af produktionsmåneden momsmæssigt kan anses for leveret før 1. juli 2015. Skatterådet kan ikke bekræfte, at spørger kan anvende de nye regler om omvendt betalingspligt for visse leveringer af elektricitet i forbindelse med alle korrektioner af tidligere afregninger, som foretages efter 30. juni 2015, når den tidligere afregning og dermed korrektionen vedrører elektricitet leveret før 1. juli 2015. Skatterådet kan derimod bekræfte, at en række negative prislelementer (balanceomkostninger, netomkostninger, producentgebyr og administrationsomkostning) ved spørgers køb af elektricitet er omfattet af den omvendte betalingspligt som negative prislelementer ved opgørelsen af vederlaget for elektricitet leveret af vindmølleejere til spørger.

Skatterådsmøde 25. august 2015 - SKM2015. 626. SR

Spørgsmål

1. Kan spørger behandle produktionen fra juni 2015 efter de gamle regler selvom produktionen først afregnes ca. 25. juli 2015?
2. Kan spørger beslutte, at alle korrektioner, som afregnes efter 30. juni 2015, skal behandles efter de nye regler pr. 1. juli 2015?
3. Gælder reglen om omvendt betalingspligt også balanceomkostninger?
4. Gælder reglen om omvendt betalingspligt også netomkostninger?
5. Gælder reglen om omvendt betalingspligt også producentgebyret?
6. Gælder reglen om omvendt betalingspligt også administrationsomkostningen?

Svar

1. Nej
2. Nej
3. Ja
4. Ja
5. Ja
6. Ja

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger køber strøm fra vindmøller, og afregner hver måned produktionen fra disse til vindmølleejere.

Spørger køber strømmen fra vindmølleejerne til en på forhånd aftalt pris, f.eks. NordPools spotpris den pågældende dag.

Afregningen fremsendes 20-25 dage efter produktionsmåneden.

Eks.

Produktion af strøm for perioden 01.06.15-30.06.15, bliver afregnet senest den 25. juli 2015.

Afregningen til vindmølleejere består af følgende:

- El køb
- Balanceomkostninger

- Netomkostninger
- Producentgebyr
- Administrationsomkostninger

El køb: møllens produktion af strøm, udbetales til møllejer.

Balanceomkostninger. : møllejer modregnes balanceomkostninger for at balancere elmarkedet

Netomkostninger: møllejer modregnes netomkostninger for at benytte elnettet.

Producent gebyr: møllejer modregnes et månedligt gebyr, der betales til Energinet.dk

Adm. omkostninger: møllejer modregnes et beløb, der dækker spørgers omkostninger

For de 4 omkostningsarter gælder, at de er produktionsbestemt dvs. antal producerede kw gange xx øre.

Korrektioner på strømkøb afregnes 4-5 måneder efter produktionsmåneden.

Der vil også forekomme korrektioner tilbage fra 2013 (indførelse af datahub). Disse korrektioner har selskabet en forventning om først vil være løst langt ind i år 2016.

Det, der i afregningen benævnes balanceomkostninger, er beskrevet i Forskrift C2: Balancemarkedet og balanceafregning, December 2008, Rev. 2., udgivet af Energinet.dk.

Af forskriftens forord fremgår bl.a.:

"Denne forskrift beskriver, hvorledes Energinet.dk har organiseret balancemarkedet, herunder specificeres reglerne for afregning af regulerkraft og balancekraft.

- Det helt centrale tema i forskriften er vilkårene for den daglige balanceafregning.

Hermed henvender forskriften sig primært til de, der har undertegnet aftale med Energinet.dk som balanceansvarlig aktør samt leverandører af regulerkraft. Videre må forskriften være af betydning for alle, der som udgangspunkt kan være balanceansvarlige - det vil sige forsyningspligtige virksomheder, netvirksomheder, elproduktionsselskaber og elhandelsselskaber.

...."

Følgende generelle beskrivelse kan findes i forskriftens indledning:

"... En balanceansvarlig aktør varetager balanceansvaret for et givet produktionsapparat, forbrug eller handel over for Energinet.dk.

De balanceansvarlige aktører er forpligtede til hvert døgn at indmelde en aktørplan til Energinet.dk samt at afregne eventuelle ubalancer med Energinet.dk i henhold til gældende afregningsregler. Balanceansvarlige aktører med ansvar for regulerbart forbrug eller produktion skal desuden indsende køreplaner til Energinet.dk.

....

Indholdet af aktørplaner og effektplaner er nærmere specificeret i forskrift C3, mens fastlæggelsen af faktisk forbrug/produktion i form af afregningsmålinger mv. foregår efter reglerne i forskrift D1.

1.1 Regulerkraft og balancekraft

Balancemarkedet er opdelt i regulerkraftmarkedet og balancekraftmarkedet. På regulerkraftmarkedet køber/sælger Energinet.dk energi (regulerkraft) ved handler, der indgås med aktørerne i driftstimen på basis af de bud for op- og nedregulering, som aktørerne har indsendt til Energinet.dk.

På balancekraftmarkedet køber/sælger Energinet.dk energi (balancekraft) til aktørerne for at neutralisere deres ubalancer. I modsætning til regulerkraft, opgøres handlen først efter driftstimen, når målingerne er indgået og ubalancerne er opgjort."

Det, der i anmodningen benævnes netomkostninger, benævnes i afregningsbilaget som indfødningsstarif DK1, og benævnes af Energinet.dk dels som nettarif for produktion (i Aktuelle tariffer og gebyrer, afsnit 2, og i Forskrift B: Vilkår for adgang til elmarkedet, Marts 2007, Rev. 1, afsnit 3.3) dels som indfødningsstarif (Forskrift B: Vilkår for adgang til elmarkedet, Marts 2007, Rev. 1, afsnit 3.3). Tariffen afregnes af Energinet.dk med den balanceansvarlige for produktionen.

Det, der i anmodningen benævnes som producentgebyret, benævnes i afregningsbilaget som producentgebyr Energinet.dk, og benævnes af Energinet.dk som "Gebyr på produktion" (i Energinet.dk's balancegebyrer for 2015). Gebyret afregnes af Energinet.dk med den balanceansvarlige for produktionen.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Administrationen af afregninger henholdsvis med og uden moms, vil i høj grad besværliggøre spørgers arbejdsprocesser, såvel som mølleejernes arbejdsprocesser. Derfor foretrækker selskabet at afregne efter nye regler, når selskabet afregner korrektioner efter den. 30. juni 2015.

SKATs indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1-2

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at spørger kan behandle produktionen fra juni 2015 efter de gamle regler, selvom produktionen først afregnes ca. 25. juli 2015.

Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, at spørger kan beslutte, at alle korrektioner, som afregnes efter 30. juni 2015, skal behandles efter de nye regler pr. 1. juli 2015.

Lovgrundlag

Momslovens § 23 har følgende ordlyd:

"§ 23. Afgiftspligten indtræder på det tidspunkt, hvor leveringen af varen eller ydelsen finder sted (leveringstidspunktet).

Stk. 2. Udstedes faktura over en leverance, anses faktureringstidspunktet som leveringstidspunkt, for så vidt faktureringen sker inden eller snarest efter leverancens afslutning.

Stk. 3.....

Stk. 5. Ved levering af varer eller ydelser, der medfører flere på hinanden følgende afregninger eller betalinger uden at være omfattet af overdragelse af varer eller salg af varer på kredit efter § 4, stk. 3, nr. 2, anses leveringstidspunktet, jf. stk. 1, for at være ved udløbet af hver af de perioder, som disse afregninger eller betalinger vedrører."

Momslovens § 23 gennemfører bl.a. artiklerne 62, 63, 64 og 66 i Direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem, herefter Momssystemdirektivet, i dansk ret. Artiklerne 62, 63, 64 og 66 har følgende ordlyd:

"Artikel 62

I dette direktiv forstås ved

- 1) »afgiftspligtens indtræden«: den omstændighed, der bevirker, at lovens betingelser for afgiftens forfald er opfyldt
- 2) »afgiftens forfald«: det forhold, at statskassen i henhold til loven fra et bestemt tidspunkt kan gøre sit krav gældende over for den afgiftspligtige person, også selv om der kan gives udsættelse med betalingen.

Artikel 63

Afgiftspligten indtræder og afgiften forfalder på det tidspunkt, hvor levering af varer eller ydelser finder sted.

Artikel 64

1. Når anden levering af varer end den, der består i udlejning af en vare for et bestemt tidsrum eller salg af en vare på afbetaling som omhandlet i artikel 14, stk. 2, litra b), og levering af ydelser medfører flere på hinanden følgende afregninger eller betalinger, anses den for at finde sted ved udløbet af de perioder, som disse afregninger eller betalinger vedrører.

2. Løbende leverancer af varer, der strækker sig over mere end en kalendermåned, og som på de i artikel 138 fastsatte betingelser forsendes eller transporteres til en anden medlemsstat end den, hvor forsendelsen eller transporten af de pågældende varer påbegyndes, og leveres uden moms eller overføres uden moms til en anden medlemsstat af en afgiftspligtig person til brug for hans virksomhed, anses for at finde sted ved udgangen af hver kalendermåned, så længe leverancerne ikke er afsluttet.

De ydelser, for hvilke kunden er afgiftspligtig i medfør af artikel 196, som er blevet leveret løbende i en periode på over et år, og for hvilke der inden for samme periode ikke er foretaget afregning eller ydet betaling, anses for at finde sted ved udgangen af hvert kalenderår, så længe leverancerne af de pågældende ydelser ikke er afsluttet.

Medlemsstaterne kan bestemme, at løbende leverancer af varer eller ydelser, der gennemføres i løbet af en vis periode, i visse tilfælde, bortset fra de i første og andet afsnit omhandlede tilfælde, anses for at finde sted mindst én gang om året.

Artikel 66

Uanset artikel 63, 64 og 65 kan medlemsstaterne bestemme, at afgiften for visse transaktioner og for visse kategorier af afgiftspligtige personer forfalder på et af følgende tidspunkter:

- a) senest ved udstedelsen af faktura
- b) ..."

Momslovens § 46, stk. 1, nr. 11 (Indsat ved lov nr. 578 af 4. maj 2015 om ændring af lov om afgift af elektricitet og momsloven (Tilpasninger til engrosmodellen m.v. og indførelse af omvendt betalingspligt på gas- og elmarkedet)) har følgende ordlyd:

"11) aftageren er en afgiftspligtig person her i landet, der er videreforhandler af gas eller elektricitet, jf. § 14, stk. 2, og som modtager denne gas eller elektricitet fra en virksomhed etableret her i landet, bortset fra når leveringen sker til videreforhandlerens aftennummer eller målersted, som er defineret i henholdsvis lov om elforsyning og reglerne for gasforsyning."

Momslovens § 46, stk. 1, nr. 11, gennemfører Momssystemdirektivets artikel 199a, stk. 1, litra e), i dansk ret. Artikel 199a, stk. 1, litra e), har følgende ordlyd:

"Artikel 199a

1. Medlemsstaterne kan indtil den 31. december 2018 for en periode på mindst to år fastsætte, at den afgiftspligtige person er modtageren i følgende transaktioner:

a) ...

e) levering af gas og elektricitet til en afgiftspligtig videreforhandler som defineret i artikel 38, stk. 2

f)"

§ 5 i lov nr. 578 af 4. maj 2015 om ændring af lov om afgift af elektricitet og momsloven (Tilpasninger til engrosmodellen m.v. og indførelse af omvendt betalingspligt på gas- og elmarkedet) har følgende ordlyd:

"Stk. 1. Loven træder i kraft den 1. juli 2015, jf. dog stk. 2 og 3.

Stk. 2..."

Forarbejder

Af "Til § 5" i forarbejderne til lov nr. 578 af 4. maj 2015 om ændring af lov om afgift af elektricitet og momsloven (Tilpasninger til engrosmodellen m.v. og indførelse af omvendt betalingspligt på gas- og elmarkedet) fremgår:

"Det foreslås i stk. 1, at loven træder i kraft den 1. juli 2015.

Ændringen af momsloven vedrørende omvendt betalingspligt på indenlandske leverancer af gas og elektricitet til afgiftspligtige videreforhandlere af varerne samt på gas- og elektricitetscertifikater foreslås hermed at træde i kraft fra den 1. juli 2015, hvorfor leveringer foretaget fra og med denne dato vil være omfattet af reglen om omvendt betalingspligt. Virksomhederne skønnes med dette ikrafttrædelsestidspunkt at have tilstrækkelig tid til at indrette sig på reglerne.

...."

Praksis

"Den juridiske vejledning, afsnit D. A. 7.2.4

...

I praksis vil det ofte være vanskeligt at fastslå, hvornår leveringen har fundet sted. Hvis der i forbindelse med leverancen er udstedt en faktura, anses faktureringstidspunktet som leveringstidspunkt, forudsat at faktureringen sker inden eller snarest efter leverancens afslutning.

Momsloven giver ingen nærmere angivelse af, hvad der skal forstås ved "snarest efter". Hvad der skal forstås herved, må derfor bero på en konkret vurdering.

I visse brancher udstedes der ikke altid en faktura i forbindelse med leverancen. Fastlæggelsen af beskatnings- og fradragstidspunktet må her ske på grundlag af afregningsbilag el.lign., der kan træde i stedet for en faktura.

...."

Begrundelse

SKAT skal indledningsvis bemærke, at momslovens begreb "afgiftspligtens indtræden" svarer til begrebet "afgiftens forfald" i Momssystemdirektivet, jf. definitionen på "afgiftens forfald" i direktivets artikel 62.

Den produktion af elektricitet for perioden 1. juni - 30. juni 2015, som spørger aftager, vil efter momslovens § 23, stk. 1, jf. stk. 5, have leveringstidspunkt den 30. juni 2015.

SKAT finder dog, at når afregningen afsendes 20-25 dage efter udløbet af produktionsmåneden, så er kravet om fakturering snarest efter leverancens afslutning opfyldt. Efter momslovens § 23, stk. 2, må elektriciteten derfor have leveringstidspunkt på faktureringstidspunktet (tidspunktet for afregningen). Elektriciteten er derfor omfattet af omvendt betalingspligt.

De korrektioner af køb af elektricitet, som foretages 4-5 måneder - eller senere - efter produktionsmåneden kan derimod efter SKATs opfattelse ikke rummes i "snarest efter". Dertil kommer, at leveringstidspunktet for de pågældende leverancer allerede er indtrådt på tidspunktet for den oprindelige afregning. Korrektioner, som foretages efter den 30. juni 2015, er derfor ikke omfattet af omvendt betalingspligt, når den oprindelige afregning for de pågældende leverancer er foretaget før 1. juli 2015.

Indstilling

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

SKAT indstiller, at spørgsmål 2 besvares med "Nej".

Spørgsmål 3-6

Spørgsmål 3

Det ønskes bekræftet, at reglen om omvendt betalingspligt også gælder balanceomkostninger.

Spørgsmål 4

Det ønskes bekræftet, at reglen om omvendt betalingspligt også gælder netomkostninger.

Spørgsmål 5

Det ønskes bekræftet, at reglen om omvendt betalingspligt også gælder producentgebyret.

Spørgsmål 6

Det ønskes bekræftet, at reglen om omvendt betalingspligt også gælder administrationsomkostningen.

Lovgrundlag

Momslovens § 4 har følgende ordlyd:

"§ 4. 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.

Stk. 3...."

Momslovens § 4, stk. 1 og 2, gennemfører Momssystemdirektivets artikel 2 i dansk ret. Artikel 2 har følgende ordlyd:

"Artikel 2

1. Følgende transaktioner er momspligtige:

a) levering af varer, som mod vederlag foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab

b)"

Momslovens § 27 har følgende ordlyd:

"§ 27. Ved levering af varer og ydelser er afgiftsgrundlaget vederlaget, herunder tilskud, der er direkte forbundet med varens eller ydelsens pris, men ikke indbefattet afgiften efter denne lov. Finder betaling helt eller delvis sted, inden levering finder sted, eller inden faktura udstedes, udgør afgiftsgrundlaget 80 pct. af det modtagne beløb.

Stk. 2...."

Momslovens § 27 gennemfører bl.a. Momssystemdirektivets artikel 73 i dansk ret. Artikel 73 har følgende ordlyd:

"Artikel 73

Ved levering af varer og ydelser, bortset fra de i artikel 74 til 77 omhandlede, omfatter afgiftsgrundlaget den samlede modværdi, som leverandøren modtager eller vil modtage af kunden eller tredjemand for de pågældende transaktioner, herunder tilskud, der er direkte forbundet med transaktionernes pris."

Momslovens § 46, stk. 1, 1. pkt., 2. pkt., 1. led og 2. led, nr. 11 (2. led, nr. 11, indsat ved lov nr. 578 af 4. maj 2015 om ændring af lov om afgift af elektricitet og momsloven (Tilpasninger til engrosmodellen m.v. og indførelse af omvendt betalingspligt på gas- og elmarkedet)), har følgende ordlyd:

"§ 46. Betaling af afgift påhviler den afgiftspligtige person, som foretager en afgiftspligtig levering af varer og ydelser her i landet. Afgiften påhviler dog aftageren af varer eller ydelser, når

1)

11) aftageren er en afgiftspligtig person her i landet, der er videreforhandler af gas eller elektricitet, jf. § 14, stk. 2, og som modtager denne gas eller elektricitet fra en virksomhed etableret her i landet, bortset fra når leveringen sker til videre-forhandlerens aftennummer eller målersted, som er defineret i henholdsvis lov om elforsyning og reglerne for gasforsyning."

Momslovens § 46, stk. 1, nr. 11, gennemfører Momssystemdirektivets artikel 199a, stk. 1, litra e), i dansk ret. Artikel 199a, stk. 1, litra e), har følgende ordlyd:

"Artikel 199a

1. Medlemsstaterne kan indtil den 31. december 2018 for en periode på mindst to år fastsætte, at den afgiftspligtige person er modtageren i følgende transaktioner:

a) ...

e) levering af gas og elektricitet til en afgiftspligtig videreforsandler som defineret i artikel 38, stk. 2

f)"

Begrundelse

Spørger køber elektricitet fra vindmølleejere til en på forhånd aftalt pris, f.eks. NordPools spotpris den pågældende dag.

I det aftalte vederlag for elektriciteten modregner spørger en række omkostninger, som påhviler spørger i forhold til Energinet.dk, dvs. balanceomkostninger, netomkostninger og producentgebyr. Dvs. at spørger til vindmølleejeren viderefakturerer en række omkostninger, der påhviler spørger som kunde (balanceansvarlig) hos Energinet.dk.

SKAT finder ikke, at denne viderefakturering er udtryk for en leverance fra spørger til vindmølleejeren. Der er i stedet tale om et (negativt) priselement ved opgørelsen af vederlaget for vindmølle ejerens levering af elektricitet til spørger.

Tilsvarende gælder for administrationsomkostningen, der nærmest har karakter af en kurtage i forbindelse med, at spørger videresælger elektricitet til Nordpool.

Indstilling

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

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

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

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

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder SKATs indstilling og begrundelse.