

SKATTEMÆSSIG BEHANDLING AF VINDMØLLER

I det følgende beskrives i hovedtræk den skattemæssige behandling af en investering i vindmøller i Havvindmølleparken på Samsø. Det skal understreges, at notatet er af generel karakter og vi anbefaler, at investor i hvert enkelt tilfælde søger assistance for en vurdering af investors personlige forhold.

Indledning

Havvindmølleparken på Samsø forventes etableret med investorer, som har forskellige årsager til at investere i en havvindmøllepark, ekskl. miljøbevidsthed, lokal interesse, investering etc.

Et element, ved vurdering af hvilken konstruktion investor ønsker for deltagelsen i havvindmølleparken, kan begrundes i skattemæssige forhold. For at give investor et overblik over de forskellige skattemæssige muligheder er der i tilknytning til dette notat udarbejdet et beslutningsdiagram og en oversigt over marginale skatteprocenter. Beslutningsdiagrammet, oversigten over marginale skatteprocenter og nærværende notat bør læses i en sammenhæng.

De skattemæssige regler for selskaber og aktionærer beskrives sidst i notatet.

I. Personer - mulige skattemæssige regler

For en ny investor, der ikke tidligere har haft vindmøller, kan den skattepligtige indkomst opgøres ved anvendelse af følgende regelsæt:

1. Skematisk regel
2. Anpartsregel
3. Erhvervsmæssige regler

Det regelsæt, som anvendes første år, er gældende i hele ejerperioden - og for eventuelle efterfølgende tilkøb.

Hvilket regelsæt, som er mest fordelagtigt, afhænger af antallet af andele samt øvrige indtægts- og formueforhold. Valget skal derfor altid baseres på konkrete overvejelser.

1. Skematisk Regel (Ligningslovens § 8 P)

Personer, der ejer vindmøller eller vindmølleandele, kan vælge at opgøre det skattemæssige resultat, som 60% af den del af el-salget, der overstiger 3.000 kr. (bundfradrag). De 40% af elsalget, som holdes ude for den skattepligtige indkomst, anses for et fradrag, der dækker de udgifter, som er forbundet med driften af vindmøllen. Det er således ikke muligt at foretage fradrag, herudover eksempelvis til driftsudgifter, afskrivninger med mere.

Nedenfor er vist et eksempel på opgørelse af den skattepligtige indkomst efter den skematiske regel:

	kr.
El-salg	5.000
Bundfradrag	(3.000)
Grundlag	2.000
Nedslag på 40%	(800)
Personlig indkomst	1.200

Beløbet medregnes til den personlige indkomst, men uden arbejdsmarkedsbidrag. Indkomsten fra driften af vindmøllen, i eksemplet 1.200 kr., beskattes således med indtil ca. 60%.

2. Anpartsregel (Ligningslovens § 29)

Med henblik på at imødegå anpartsprojekter, som alene baserer sig på en udnyttelse af skattelovgivningen, blev der for en række år siden indført særlige beskatningsregler for virksomheder med flere end 10 passive ejere eller virksomheder, hvor en administrator administrerer for mere end 10 passive ejere.

Sidstnævnte indebærer, at anpartsreglerne vil gælde i de tilfælde, hvor

- der er en fælles administrationsaftale med en administrator,
- der indgås fælles aftaler med leverandører, jordejere og forsyningsværker,
- der er fælles hæftelse,
- der er fælles måling for alle møller eller en intern udligningsordning mellem møllerne.

Det skal bemærkes, at ved opgørelse af antallet af ejere ses bort fra de vindmølleejere, der anvender den skematiske regel.

I praksis er konsekvensen af reglerne, at alle vindmølleprojekter er omfattet.

Anvendelse af anpartsreglerne indebærer, at der skal opgøres et nettoresultat før renter for mølledriften efter almindelige regler om fradrag for driftsudgifter og afskrivninger. Det skattemæssige resultat af mølledriften kan ikke gøres negativt ved hjælp af afskrivninger, hvorfor der i praksis er en begrænsning af disse.

Det opgjorte resultat indgår i kapitalindkomsten, hvilket indebærer, at det bliver beskattet på samme måde som renteindtægter.

Renteudgifter for lån optaget til finansiering af møllerne kan fradrages særskilt.

Beskatningen af nettoindkomsten og renteudgifter afhænger af om personen (inkl. evt. ægtefælle) netto har positiv eller negativ kapitalindkomst, jf. nedenfor:

Beskatning, negativ kapitalindkomst, netto	33%
Beskatning, positiv kapitalindkomst, netto	indtil 60%

3. Erhvervsmæssige regler

Anvendelse af skattelovgivningens almindelige regler for opgørelse og beskatning af erhvervsmæssig indkomst kan som omtalt ovenfor alene anvendes i helt særlige situationer og medtages derfor alene for fuldstændighedens skyld.

Anvendelse af erhvervsmæssige regler - at der opgøres en nettoindkomst. Nettoindkomsten opgøres ved at modregne udgifterne til drift og vedligeholdelse, afskrivninger med mere, men ikke renter i bruttoindkomsten. Nettoindkomsten kan både være positiv og negativ.

Nettoindkomsten medregnes til investors personlige indkomst og der beregnes arbejdsmarkedsbidrag, således den samlede beskatning udgør indtil ca. 63%.

Renteudgifter(/-indtægter) fradrages i kapitalindkomsten. Fradragsværdien af renteudgifter afhænger af om investor (inkl. en evt. ægtefælle) har positiv eller negativ nettokapitalindkomst, jf. nedenfor:

Fradragsværdi, negativ kapitalindkomst, netto	33%
Fradragsværdi, positiv kapitalindkomst, netto	indtil 60%

Der er mulighed for at fratrække renteudgifterne i bruttoindkomsten, men dette forudsætter anvendelse af de særlige regler i virksomhedsordningen eller kapitalafkastordningen.

Hvis der er flere end 10 personer, som anvender de erhvervsmæssige regler er der krav om udarbejdelse af et fælles særskilt skatteregnskab.

Skematisk sammenfatning

	1. skematisk regel	2. anpartsregel	3. erhvervsmæssig regel
Bruttoindtægter	personlig indkomst*	kapitalindkomst	personlig indkomst
Driftsudgifter	ikke relevant	kapitalindkomst	personlig indkomst
Renter	kapitalindkomst**	kapitalindkomst	kapitalindkomst***
Arbejdsmarkedsbidrag	nej	nej	ja
Fradrag for underskud	ikke relevant	nej**	ja

*) grundlaget for opgørelse af den skattepligtige indkomst foretages i bruttoindkomsten

**) dog altid fradrag for renteudgifter

***) anvendes virksomhedsordningen eller kapitalafkastordningen - personlig indkomst

KONKLUSION

I praksis vil valget stå mellem de skematiske regler eller anpartsreglerne.

Tommelfingerreglen er, at den skematiske regel med de gældende og forventede afregningspriser vil være fordelagtig for personer, der køber under 7 andele a 1000 kWh, grundet bundfradraget på 3.000 kr. Disse investorer er herefter bundet af den skematiske regel, hvilket medfører, at metoden ikke kan ændres.

For personer, der køber flere anparter, bør valg af beskatning træffes i samråd med revisor og anden rådgiver ud fra investors individuelle indkomst forhold.

Investorer, der anvender den skematiske regel i forvejen, kan ikke ændre princip.

II. Indirekte ejerskab af vindmøller via et selskab

Selskabet skal opgøre en nettoindkomst af driften af vindmøller ved anvendelse af de erhvervsmæssige regler beskrevet på side 2-3. Af det skattemæssige overskud beregnes der skat med p.t. 32% selskabsskat.

Der er ingen påvirkning til aktionærens "skattepligtige indkomst", førend der udloddes udbytte eller aktionæren sælger sine aktier.

Udbytte

Udbytte, der udloddes til aktionærene, beskattes som aktieindkomst. Beskatning af aktieindkomst udgør af de første 37.200 kr. (2000-satser) 25%, og udbytte herudover beskattes med 40%.

Vi beder Dem notere, at i Statsministerens redegørelse ved Folketingets åbning den 03.10.2000 er der forslag om at forhøje satserne med 3% til 28% og 43%, samt at nedsætte selskabsskatten til 30%.

Den samlede beskatning (dvs. selskabsskat og udbytteskat) kan herefter opgøres til nedenstående procentsatser:

Udbytte (2000-satser)	<u>Nuværende</u>	<u>Forslag</u>
o/37.200 kr.	49,0%	49,6%
u/37.200 kr.	59,2%	60,1%

Salg af aktier

Sælger investor aktierne opgøres en avance eller tab med udgangspunkt i forskellen mellem anskaffelsessummen og salgssummen for aktierne.

Har aktierne været ejet i under 3 år beskattes avancen som kapitalindkomst, og der er ikke fradrag for tabet. Tabet kan dog modregnes i andre gevinster på aktier ejet i under 3 år.

Har aktierne været ejet i mere end 3 år indgår gevinst og tab i aktieindkomsten (se under udbytte).

Skematisk kan dette sammenfattes således:

	Fortjeneste	Tab
Aktier ejet u/3 år	kapitalindkomst - indtil 60%	ej fradrag, modregning i andre gevinster på aktier ejet i under 3 år.
Aktier ejet o/3 år	aktieindkomst - 25/40%	aktieindkomst - 25/40%

Renteudgifter til et eventuel køb af aktier kan altid fradrages i kapitalindkomsten.

MARGINALE SKATTEPROCENTER 2001 (VEJLEDENDE)

Noter		2001 %
	Af personlig indkomst, såfremt kapitalindkomst er 0 kr.:	
	0 - 33.400	9,0
	33.400 - 164.200	45,0
	164.300 - 267.600	50,5
	267.600 - (efter hensyntagen til skatteloftet)	63,3
1/2	Af kapitalindkomst:	
	1. Hvis negativ (fradragsværdi)	33,4
	2. Hvis positiv og sammen med personlig indkomst over 267.000 kr.	59,7
2	Ligningsmæssige fradrag (fradragsværdi)	39,6
1	Aktieindkomst op til 37.200 kr.	25,0
	Aktieindkomst derover	40,0
	Total belastning af indkomst i selskab (32% selskabsskat + aktieskat)	
	25% aktieskat	49,0
	40% aktieskat	59,2

Noter

1. Hos ægtepar ses både 164.300 kr. grænsen og 37.200 kr. grænsen under ét, altså i alt henholdsvis 328.600 kr. og 74.000 kr. pr. ægtepar. Skat af kapitalindkomst beregnes hos den af ægtefællerne, der har den højeste personlige indkomst.
2. Der gælder særlige overgangsordninger ved "store" beløb for negativ kapitalindkomst og for ligningsmæssige fradrag.

SKATTEMÆSSIG BEHANDLING AF VINDMØLLER

