

Udskriftsdato: mandag den 12. januar 2026

AFG nr 9551 af 24/05/2016 (Gældende)

Bindende svar - Moms - Fast Ejendom - Landbrug - Byggegrund - Salg momsfrit efter udlejning

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 15-3217024

Bindende svar - Moms - Fast Ejendom - Landbrug - Byggegrund - Salg momsfrit efter udlejning

Skatterådet kan bekræfte, at salg af et areal, der først havde været anvendt i en momspligtig landbrugsbedrift og derefter havde været lejet ud uden moms, kan sælges momsfrit ifølge momslovens § 13, stk. 2.

Køberen var en kommune, havde udarbejdet og vedtaget lokalplanen, der overførte arealet fra landzone til byzone. Dermed ændrede arealet karakter til byggegrund, fordi det dermed, ifølge momsbe- kendtgørelsens § 56, stk. 1, blev udlagt til formål som muliggør opførelse af bygninger.

Ejeren havde alene anvendt arealet til momsfritaget udlejning, efter at det havde ændret status til byggegrunde.

Skatterådsmøde 24. maj 2016 - SKM2016. 254. SR

Spørgsmål

Kan Skatterådet bekræfte, at salg af knap 10 ha. af Spørgers ejendom er momsfritaget i henhold til momslovens § 13, stk. 2?

Svar

Ja

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger, har siden 1968 ejet en landbrugsejendom. Ejendommen var før udstykningen på over 11 ha.. Bygningsparcellen, som Spørger beholder, er efter udstykningen på lidt over 2 ha..

Spørger har drevet momspligtigt landbrug på ejendommen og tilhørende jord, men har siden 1. september 2003 anvendt jorden til momsfri bortforpagtning, og blev som følge heraf afmeldt for moms pr. 30. juni 2004.

Driftsbygningerne anvendes pt. til almindelig oplagring, og spørger har hele tiden anvendt stuehuset til privat bolig.

De knap 10 ha. jord, som udgjorde en del af landbrugsejendommen er solgt til kommunen på ekspropria- tionslignende vilkår. Den solgte jord er forud for salget i en lokalplan blevet udlagt til byzone. Spørger har ikke truffet nogen foranstaltninger vedrørende byggemodning, udstykning eller noget andet på den berørte jord.

Spørger har solgt jorden i juli 2015 ifølge købsaftale og har i forbindelse med salget opkrævet moms af salgsprisen. I forbindelse med salget er spørger blevet momsregistreret, og momsen er afregnet til SKAT. Opkrævningen af moms er alene sket for at sikre sælger, såfremt Skatterådet konkluderer, at der skal beregnes moms af salget.

Der er ingen momsreguleringsforpligtelse på jorden, jf. momslovens § 43 og § 44.

SKAT tilføjer yderligere:

Det kan anføres, at ejendommen ifølge matrikeloplysninger fra Geodatastyrelsen er noteret som landbrugsejendom.

Videre kan anføres, at Lokalplan for området, blev endeligt vedtaget af byrådet i februar 2015 og offentliggjort i bekendtgørelse i marts 2015.

Af lokalplanen fremgår, at området i dag er i landbrugsmæssig drift, og at arealet som helhed er beliggende i landzone og overføres med lokalplanens vedtagelse til byzone.

Kommunen oplever en stor interesse for grunde i området, og har derfor igangsat lokalplanen for at underbygge denne udvikling. Den seneste ændring af planloven betyder, at kommuner kun kan ekspropriere, hvis et området er lokalplanlagt, jf. planlovens § 47, hvorfor lokalplanen er blevet udarbejdet med henblik på ekspropriation, jf. beslutning i Økonomiudvalget i december 2013.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Det er Spørgers opfattelse, at spørgsmålet skal besvares med et 'ja'.

Der er tre betingelser, som alle skal være opfyldt for at der bliver tale om et momspligtigt salg:

1) Der skal være tale om en byggegrund - dvs. arealet skal opfylde betingelserne i momsbekendtgørelsens § 56, stk. 1.

Det er Spørgers opfattelse, at det kan lægges til grund for sagen, at der er tale om byggegrunde som omfattet af momsbekendtgørelsens § 56, stk. 1, da der er tale om salg af jord beliggende i byzone.

2) Der skal være tale om en afgiftspligtig person, der handler i egenskab af afgiftspligtig person.

Det kan lægges til grund, at Spørger er en afgiftspligtig person, da spørger driver virksomhed med momsfri forpagtning, og i den henseende siger Skatterådet f.eks. i SKM2012. 315. SR, at det er Skatterådets opfattelse, at udlejning af fast ejendom, i denne konkrete anmodning udlejning af landbrugsjord, ikke er noget som man i sagens natur gør i egenskab af privatperson. I sagen fastslog Skatterådet derfor, at spørgernes udlejning af landbrugsjorden udgjorde selvstændig økonomisk virksomhed i momslovens forstand, og at spørgerne derfor var en afgiftspligtig person jf. momslovens § 3.

I forhold til betingelsen om, at den afgiftspligtige person skal handle i egenskab af afgiftspligtig person, står det i SKATs vejledning 'Moms på salg af nye bygninger og byggegrunde', at det ikke er afgørende for momspligten, om den pågældende har som sit erhverv overvejende at købe og sælge fast ejendom (næringsvirksomhed med køb og salg af fast ejendom). Også enkeltstående transaktioner kan være omfattet af momspligten, når salget foretages af en afgiftspligtig person i denne egenskab. En persons salg af en fast ejendom, som har været anvendt til brug for den pågældende persons virksomheds aktiviteter, anses for at handle i egenskab af afgiftspligtig person.

Det betyder efter Spørgers opfattelse, at han skal anses som en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab, fordi han driver selvstændig økonomisk virksomhed med bortforpagtning af fast ejendom, og den jord han sælger, har været anvendt i virksomheden.

3) Arealet skal ikke have været anvendt udelukkende til momsfri aktivitet

Det er Spørgers opfattelse, at selvom han tidligere har anvendt jorden i sin momspligtige virksomhed, så er der gået så mange år, at den momspligtige anvendelse i relation til vurderingen af, hvorvidt salget af jorden er momspligtigt, er uden betydning for vurderingen og det derfor skal lægges til grund, at spørger har drevet virksomhed med momsfri bortforpagtning op til salget, og derved ikke skal opkræve moms ved

salget af jorden på trods af, at han er er afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab i forbindelse med salget, jf. momslovens § 13, stk. 2.

Det er Spørgers opfattelse, at SKATs bindende svar omkring anvendelse af reglen i momslovens § 13, stk. 2 i relation til salg af fast ejendom hovedsageligt handler om at undgå situationer, hvor en virksomhed søger at udnytte eller omgå reglerne. SKAT har således flere gange fastslået, at en virksomhed ikke kan omgå momspligten i forbindelse med salg af byggegrunde alene ved at udleje grunden i en kortere periode forud for salget.

SKAT udtaler i f.eks. SKM2014. 693. SR, at "det fremgår af dansk praksis, at den afgiftspligtige persons hensigt på erhvervelses / opførelsestidspunktet er af afgørende betydning for den momsretlige vurdering af, om leveringen er omfattet af momslovens § 13, stk. 2. Vurderingen af den afgiftspligtige persons hensigt bør samtidig foretages ud fra et vist tidsperspektiv, således at det er personens overordnede hensigt i forbindelse med anvendelsen, som bliver afgørende for bedømmelsen. Eksempelvis vil den overordnede hensigt være salg, hvis der konkret er tale om en afgrænset udlejningsperiode, som efterfølges af et planlagt salg. Det vil som udgangspunkt ikke være foreneligt med en udlejningshensigt, såfremt personen samtidig har hensigt om salg indenfor en vis tidshorisont".

Det kan lægges til grund, at Spørger gennem en længere årrække har anvendt jorden til momsfri bortforpagtning. Der har været tale om en reel udlejning helt frem til salget, og udlejningen har været i 12 år.

Det kan videre lægges til grund, at spørger har afmeldt sig fra moms uden spekulations- eller omgåelseshensigt, idet moms på salg af fast ejendom først trådte i kraft den 1. januar 2011.

Slutteligt kan det lægges til grund, at spørger ikke har erhvervet ejendommen med henblik på videresalg for øje.

Spørger havde ved erhvervelsen af ejendommen en hensigt om at drive momspligtig landbrugsvirksomhed, men i forbindelse med afmeldingen fra moms skete der er reel ændring af hensigten, som ikke havde baggrund i spekulation eller omgåelseshensyn - hensigten ændrede sig til at blive momsfri bortforpagtning. Set i lyset af tidsperspektivet på 12 års momsfri bortforpagtning, vil det ikke være rimeligt at fastholde, at spørger ved salget skal vurderes ud fra en momspligtig aktivitet, der for længst er afsluttet.

En udlejningsperiode på 12 år kan derudover ikke anses for at være en afgrænset periode.

Det ses ikke at være rimeligt, at selv en kortere momspligtig periode for mange år siden skal være afgørende for, om et senere salg efter mange års udlejning skal være momspligtigt, hvilket vil være konsekvensen, hvis SKAT i denne fastholder, at selv en længere reel bortforpagtningsperiode ikke kan begrunde et momsfrit salg af en byggegrund, når der konkret er tale om både reel bortforpagtning og ingen omgåelseshensigt.

Da den eksisterende praksis på området for anvendelse af reglen i momslovens § 13, stk. 2 i relation til salg af fast ejendom efter kortere tids udlejning efter Spørgers opfattelse hovedsageligt omhandler situationer, hvor det er SKATs opfattelse, at der er tale om situationer, hvor den pågældende forsøger at komme uden om momspligten efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 9, er det Spørgers opfattelse, at denne praksis ikke kan overføres til den konkrete sag.

Af ovenfor anførte grunde er det Spørgers opfattelse, at bestemmelsen i momslovens § 13, stk. 2 finder anvendelse i denne sag, man da SKATs offentliggjorte praksis på området efter Spørgers opfattelse handler meget om at undgå omgåelsessituationer og virker unødigt restriktiv, ønsker Spørger at få bekræftet, at SKAT er enig i denne opfattelse.

Spørgers høringssvar

Spørgers repræsentant anfører, at man er enig med SKAT i, at det solgte areal vurderingsmæssig sammenhæng har skiftet karakter, da det i forbindelse med vedtagelsen af lokalplanen overgik fra landbrugsjord i landzone til byggegrund i byzone.

Repræsentanten er ligeledes enig i, arealet i tiden fra lokalplanens ikrafttræden og frem til salget alene har været anvendt til momsfrataget udlejning, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, og at arealet ved salget vil være omfattet af momslovens § 13, stk. 2.

Repræsentanten er dog af den opfattelse, at arealet er omfattet af momslovens § 13, stk. 2 allerede fordi arealet alene har været anvendt til momsfrataget udlejningsvirksomhed, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 8. Repræsentanten anfører videre:

"Det er Skatterådets opfattelse, at bortforpagtning af jord ikke kan sidestilles med landbrugsdrift, hvorfor der må være tale om to selvstændige virksomheder, der skal vurderes hver for sig i relation til spørgsmålet om at kunne anvende momslovens § 13, stk. 2.

Se f.eks. SKM2007. 842. SR, hvor Skatterådet bl.a. blev stillet følgende spørgsmål:

- Vil der være fradrag for de momsbelagte udgifter til ejendomsmægler, advokat og økonomikonsulent ved salg af H's landbrugsejendom til en køber, som ikke ønsker at drive ejendommen selv, men udlejer det tilhørende jordareal og udhusbygninger til en anden landmand?

Skatterådet udtalte, at salget ikke kunne anses for en virksomhedsoverdragelse efter momslovens § 8, stk. 1, 3. punktum, da køber ikke har til hensigt at fortsætte driften af virksomheden eller udøve en driftsmæssig anvendelse af de overdragede aktiver, der kan sidestilles hermed, men i stedet har til hensigt at drive udlejningsvirksomhed.

Det er derfor [repræsentantens] opfattelse, at Spørger har ændret virksomhed i forbindelse med ophøret af den momspligtige landbrugsvirksomhed. Ved ophøret af landbrugsvirksomheden er Spørger afmeldt fra moms, i hvilken forbindelse der er gjort op med evt. reguleringsforpligtelser o. lign. Spørger har i stedet lavet en ny virksomhed, som består i udlejning/bortforpagtning af jorden.

Det er [repræsentantens] opfattelse, at der ved vurderingen af, hvorvidt momslovens § 13, stk. 2 kan finde anvendelse alene skal ses på den periode, hvor den nye udlejningsvirksomhed har eksisteret. Spørger har i hele perioden, hvor han har drevet udlejningsvirksomhed alene anvendt arealet til moms frit formål, idet arealet på intet tidspunkt har været udlejet med moms, ligesom udlejningsvirksomheden på intet tidspunkt har været frivillig registreret for denne udlejning.

Dette ses også at være SKATs holdning i et ikke-offentliggjort bindende svar, hvor SKAT konkluderer, at spørgers salg af en ejendom, der tidligere har været anvendt til momspligtig virksomhed, men som på salgstidspunktet var blevet anvendt til momsfri udlejningsvirksomhed i 16 år ikke er omfattet af momspligten for salg af byggegrunde, jf. momslovens § 13, stk. 2."

SKATs indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at salg af knap 10 ha. af Spørgers ejendom er momsfrataget i henhold til momslovens § 13, stk. 2.

Lovgrundlag

Momslovens (LBK nr. 106 af 23/01/2013 med senere ændringer) § 3, stk. 1

Afgiftspligtige personer er juridiske eller fysiske personer, der driver selvstændig økonomisk virksomhed.

Den bagvedliggende artikel 9, stk. 1 i momssystemdirektivet (2006/112/EF af 28. november 2006 med senere ændringer)

Ved »afgiftspligtig person« forstås enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed.

Ved »økonomisk virksomhed« forstås alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder, herunder minedrift og landbrug, samt virksomhed inden for liberale og dermed sidestillede erhverv. Ved økonomisk virksomhed forstås navnlig udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter.

Momslovens § 4, stk. 1

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.

Momslovens § 13, stk. 1, nr. 8 og 9

Følgende varer og ydelser er fritaget for afgift:

(...)

8) Udlejning og bortforpagtning af fast ejendom. (...)

9) Levering af fast ejendom. Fritagelsen omfatter dog ikke:

1. Levering af en ny bygning eller en ny bygning med tilhørende jord.
2. Levering af en byggegrund, uanset om den er byggemodnet, og særskilt levering af en bebygget grund.

Momslovens § 13, stk. 2

Levering af varer, der alene har været anvendt i forbindelse med virksomhed, der er fritaget for afgift efter stk. 1, eller af varer, hvis anskaffelse eller anvendelse har været undtaget fra retten til fradrag efter kapitel 9, er fritaget for afgift.

Momslovens § 13, stk. 3

Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler om afgrænsningen af fast ejendom i henhold til stk. 1, nr. 9.

Bekendtgørelsen til momsloven (BEK nr. 808 af 30/06/2015 med senere ændringer) § 56, stk. 1

Ved en byggegrund i momslovens § 13, stk. 1, nr. 9, litra b, forstås et ubebygget areal, som efter lov om planlægning eller forskrifter udstedt i medfør heraf er udlagt til formål som muliggør opførelse af bygninger, jf. § 54 i denne bekendtgørelse.

Praksis

EU-domstolens forenede sager C-180/10 og C-181/10, Slaby og Kuc

EU-domstolen har i dommen i de forenede sager fastslået, at det er en betingelse, for at anse sælgeren for at drive økonomisk virksomhed, at sælgeren - uanset antallet og omfanget af salg - med henblik på salget, aktivt påbegynder at tage skridt mod en økonomisk udnyttelse af den faste ejendom gennem mobilisering af midler, der svarer til dem, der anvendes af en producent, handlende eller tjenesteyder. Præmis 39-41.

SKM2015. 627. LSR

Afgørelsen er en stadfæstelse af et bindende svar fra Skatterådet, SKM2013. 169. SR, hvor en af ejerne først selv beboede og derefter udlejede et sommerhus på en stor grund. Efterfølgende foranledigede ejerne sommerhuset nedrevet, byggemodning mv. og udstykning af arealet.

Landsskatteretten fandt, at ejerne i denne forbindelse udøvede økonomisk virksomhed jf. EU-domstolens sager C-180/10 og C-181/10, Slaby og Kuc, præmis 39-41, idet de blev anset for at tage aktive skridt mod en økonomisk udnyttelse af grunden gennem mobilisering af midler, der svarer til dem, der anvendes af en producent, handlende eller tjenesteyder som omtalt i momsdirektivets artikel 9, skt. 1 [svarende til momslovens § 3, stk. 1].

Videre fandt Landsskatteretten, at den "vare", der blev solgt ikke var sommerhuset, men en byggegrund. Da byggegrunden ikke havde været anvendt af ejerne i forbindelse med momsfrataget virksomhed, kunne salget ikke omfattes af momslovens § 13, stk. 2.

SKM2015. 571. LSR

Et areal skulle frastykkes og sælges fra en landbrugsbedrift. Arealet var beliggende i byzone, og i forbindelse med udstykningen blev landbrugspligten ophævet. På en del af arealet havde klager nedrevet gamle bygninger, medens en anden del af arealet havde været dyrket sammen med den øvrige jord.

Klager mente, at salget alene var sket som led i klagerens udøvelse af sin ejendomsret, og at salget derfor ikke skulle ses som udøvelse af økonomisk virksomhed, jf. momslovens § 3, stk. 1.

Landsskatterettens flertal afgjorde, at da arealet havde været anvendt til brug for klagerens momsregistrerede virksomhed, måtte arealet anses for at tilhøre virksomhedens formue. Derfor ville klageren ved salg af arealet, blive anset for at handle i egenskab af momspligtig person. Klager har indbragt afgørelsen for domstolene.

SKM2013. 215. SR

Skatterådet afgjorde bl.a., at ejeren ved salg af ejendommen handlede i egenskab af en afgiftspligtig person, idet ejeren gennem en årrække havde drevet ejendommen som en udlejningsejendom, jf. momslovens § 4, jf. § 3.

Salget kunne ikke anses at ske som led i ejerens udøvelse af sin private ejendomsret, idet ejendommen netop indgik i ejerens udøvelse af økonomisk udlejningsvirksomhed. Videre blev det bekræftet, at salget kunne ske uden moms, fordi ejeren alene havde anvendt den faste ejendom i forbindelse med momsfrataget udlejningsvirksomhed, jf. momslovens § 13, stk. 2.

SKM2013. 49. SR

Skatterådet bekræfter at der skal betales moms ved salg af et grundareal fra en landbrugsbedrift til brug for andet erhverv.

Landbrugsbedriften frasolgte et areal, der hidtil havde været anvendt i forbindelse med den momspligtige drift. Ved salget bortfaldt landbrugspligten og arealet kunne i princippet bebygges, hvorfor arealet momsmæssigt blev anset som en byggegrund.

SKM2012. 315. SR

Skatterådet afgjorde at salg af landbrugsjord, som havde været udlejet uden moms, var momsfrit, selvom arealet på grund af en ny lokalplan var blevet overført til byzone. Landbrugsjorden havde udelukkende været anvendt i forbindelse med momsfrataget udlejningsvirksomhed, og salget kunne derfor omfattes af momslovens § 13, stk. 2.

SKM2012. 263. SR

Salg af en byggegrund fra en momsregistreret automobilvirksomhed, som har anvendt den pågældende byggegrund som oplagsplads for to leasingselskaber i sin automobilvirksomhed blev anset som momspligtig. Der blev ved besvarelsen lagt vægt på, at byggegrunden har været anvendt til brug for sælgers momsregistrerede automobilvirksomhed.

SKM2010. 842. SR

Salg af udlejede sommerhusgrunde, blev ikke anset som momspligtigt.

Skatterådet fandt, at ejerne, der havde arvet nogle udlejede sommerhusgrunde og efterfølgende gennem en årrække havde videreført udlejningen, udøvede økonomisk virksomhed, og dermed var at anse som afgiftspligtige personer, jf. momslovens § 3.

Uanset at ejerne kunne betegnes som afgiftspligtige personer i henhold til momsloven, var salget af grundene ikke momspligtigt, da grundene udelukkende havde været anvendt i forbindelse med momsfrataget udlejningsvirksomhed.

Den Juridiske Vejledning 2016-1

D. A. 3.1.4.1, 'Hvad er økonomisk virksomhed?'

Ved økonomisk virksomhed forstås alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder, herunder minedrift og landbrug, samt virksomhed inden for liberale og dermed sidestillede erhverv. Ved økonomisk virksomhed forstås især udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter. Se momssystemdirektivet, artikel 9, stk. 1, 2. afsnit.

Økonomisk virksomhed omfatter ikke alene varig virksomhedsudøvelse, men også mere lejlighedsvis økonomiske transaktioner. Se forarbejderne (Lovforslag 124, folketingsåret 1993-94) til ML § 3. Der skal dog som nævnt være tale om indtægter af en vis varig karakter. Se omtalen af dommen i sag C-230/94, Renate Enkler, i afsnit D. A. 3.1.4.2.2.

(...)

For at en levering af varer eller ydelser er momspligtig, er det en betingelse, at leveringen foretages mod vederlag af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab. Se momssystemdirektivets artikel 2, stk. 1, litra a) og c).

Handler leverandøren derimod i egenskab af privatperson er leveringen derfor ikke momspligtig.

D. A. 5.9.5, 'Momspligt ved levering af byggegrunde'

D. A. 5.22, 'Salg af virksomhedens driftsmidler m.m. ML § 13, stk. 2'

Begrundelse

Ifølge momslovens § 4, jf. § 3, skal der betales moms af levering af varer og ydelser, der mod vederlag leveres af en afgiftspligtig person her i landet. Undtaget herfra er bl.a. udlejning af fast ejendom, jf. § 13, stk. 1, nr. 8 og levering af fast ejendom, jf. § 13, stk. 1, nr. 9, dog undtaget levering af nye bygninger (med tilhørende jord) samt levering af byggegrunde.

Et salg af en byggegrund er momspligtigt, når salget foretages af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab, jf. DJV 2016-1, afsnit D. A. 3.1.4.1, samt momssystemdirektivets artikel 2, stk. 1, litra a).

Det er ved besvarelsen lagt til grund, at det solgte areal, er at anse som en byggegrund, jf. momsbekendtgørelsens § 56, stk. 1, da arealet ifølge lokalplan er udlagt til formål, der muliggør opførelse af bygninger.

Det er ligeledes ved besvarelsen lagt til grund, at der ikke er reguleringsforpligtelse på det solgte areal, jf. momslovens § 43 og § 44.

I indeværende anmodning sælger Spørger det meste af jorden, et areal på knap 10 ha., fra sin landbrugs-ejendom, som han har ejet siden 1968.

Spørger drev momspligtig landbrug på ejendommen frem til 1. september 2003, hvorefter arealet har været bortforpagtet uden moms. Spørger blev afmeldt for moms pr. 30. juni 2004.

Der er oplyst, at arealet er solgt til kommunen på ekspropriationslignende vilkår. Der var noteret landbrugspligt på arealet, men forud for salget blev det pågældende areal udlagt til byzone i medfør af en lokalplan, offentliggjort i marts 2015.

Spørger har ikke haft nogen indflydelse på kommunens igangsættelse af lokalplanen, og har ikke truffet nogen foranstaltninger vedrørende byggemodning, udstykning eller noget andet på den berørte jord.

Arealet er solgt til kommunen i henhold til købsaftale fra juli 2015.

Afgiftspligtig person, momspligtig / moms fritaget

Landbrugsvirksomhed er økonomisk virksomhed, jf. momslovens § 3, stk. 1, og er momspligtig, når der i den forbindelse foretages levering mod vederlag, jf. momslovens § 4, stk. 1.

Udlejning af fast ejendom anses som økonomisk virksomhed i momsmæssig forstand, idet der mod vederlag sker en levering af en ydelse, og at denne aktivitet er af en varig karakter, jf. momslovens § 4, jf. § 3, se bl.a. SKM2010. 842. SR og SKM2013. 215. SR. Udlejning af fast ejendom er fritaget for moms ifølge momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, medmindre udlejer er frivillig registreret for erhvervsmæssig udlejning af fast ejendom jf. momslovens § 51.

Denne sag vedrører salg af et areal, der af Spørger fra erhvervelsen af arealet i 1968 til 1. september 2003, blev anvendt i forbindelse med momspligtig landbrugsvirksomhed. Fra 1. september 2003 til salget af arealet var det lejet ud uden moms.

Spørger har således i hele perioden været afgiftspligtig person, først i forbindelse med momspligtig landbrugsvirksomhed og siden moms fritaget udlejningsvirksomhed.

Salg af areal omfattet af momslovens § 13, stk. 2

Salg af fast ejendom, der alene har været anvendt til moms fritaget udlejning, kan sælges momsfrit i henhold til momslovens § 13, stk. 2. Se SKM2013. 215. SR, der vedrørte salg af en gammel bygning, der blev solgt med henblik på nedrivning, og derfor blev sidestillet med salg af en byggegrund, SKM2012. 315. SR, der vedrørte landbrugsjord og SKM2010. 842. SR, der vedrørte sommerhusgrunde.

Salg af fast ejendom, der har været anvendt i forbindelse med momspligtig virksomhed, er momspligtigt, når den faste ejendom anses for at tilhøre virksomhedens formue. Se SKM2015. 571. LSR og SKM2013. 49. SR der begge vedrørte landbrugsjord, samt SKM2012. 263. SR der vedrørte salg af en virksomheds oplagsplads.

I SKM2015. 627. LSR beboede en af ejerne selv et sommerhus på en stor grund, sommerhuset blev efterfølgende lejet ud til tredjemand. Efterfølgende foranledigede ejerne sommerhuset nedrevet, bygge- modning mv. og udstykning af arealet.

Landsskatteretten fandt, at ejerne i denne forbindelse udøvede økonomisk virksomhed jf. EU-domstolens sager C-180/10 og C-181/10, Slaby og Kuc, præmis 39-41, idet de blev anset for at tage aktive skridt mod en økonomisk udnyttelse af grunden gennem mobilisering af midler, der svarer til dem, der anvendes af en producent, handlende eller tjenesteyder som omtalt i momsdirektivets artikel 9, stk. 1 [svarende til momslovens § 3, stk. 1].

Videre fandt Landsskatteretten, at den "vare", der blev solgt ikke var sommerhuset, men en bygge- grund. Da byggegrunden ikke havde været anvendt af ejerne i forbindelse med moms fritaget virksomhed, kunne salget ikke omfattes af momslovens § 13, stk. 2.

I indeværende anmodning har Spørger siden 2003 udlejet det meste af jorden tilhørende sin landbrugs- ejendom, men i tiden før 2003 udøvede Spørger selv momspligtig landbrugsvirksomhed på ejendommen.

Ejendommen har derfor ikke alene været anvendt i forbindelse med virksomhed, der har været fritaget efter momslovens § 13, stk. 1.

Det er imidlertid SKATs opfattelse, at arealet skiftede karakter, da det i medfør af lokalplanen overgik fra landzone, med noteret landbrugspligt, til byzone, udlagt til formål som muliggør opførelse af bygninger, jf. momsbekendtgørelsens § 56, stk. 1.

Med udgangspunkt i Landsskatterettens afgørelse i SKM2015. 627. LSR, er det SKATs opfattelse, at den "vare", der blev solgt i juli 2015, ikke var jord noteret med landbrugspligt, men byggegrunde.

I tiden fra lokalplanens ikrafttræden, i marts 2015, til salget af arealet i juli 2015, har Spørger alene anvendt det pågældende areal til moms fritaget udlejning, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 8.

På denne baggrund er det SKATs opfattelse, at Spørgers salg af de knap 10 ha. af ejendommen er momsfrit jf. momslovens § 13, stk. 2.

SKATs bemærkninger til Spørgers høringssvar

Da Spørger er enig med SKAT i, at anmodningen skal besvares med et "ja", tager SKAT ikke yderligere stilling til Spørgers bemærkninger.

Indstilling

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

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder SKATs indstilling.