

Udskriftsdato: mandag den 12. januar 2026

AFG nr 9647 af 24/05/2016 (Gældende)

Bindende svar - Moms på fast ejendom - salg af nye bygninger - udlejning

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 16-0001178

Bindende svar - Moms på fast ejendom - salg af nye bygninger - udlejning

Spørger har på sin ejendom ladet opføre et dobbelthus med to ejerlejligheder. Lejlighederne har været lejet ud, men det ene lejemål er nu opsagt, og spørger påtænker et salg af ejendommen.

Skatterådet kan ikke bekræfte, at spørger kan sælge ejendommen uden moms

Skatterådsmøde 24. maj 2016 - SKM2016. 289. SR

Afgørelsen offentliggøres i redigeret form.

Spørgsmål

1. Kan spørger sælge ejendommen uden moms?

Svar

1. Nej

Beskrivelse af de faktiske forhold

Generelt om spørger og Ejendommen

Spørger er et anpartsselskab. Spørgers formål er udlejning af fast ejendom. Spørger er registreret under branchekode 682030 - anden udlejning af boliger. Spørger er *ikke* momsregistreret.

Spørger erhvervede Ejendommen, den (). Det tidligere hus på Ejendommen blev herefter revet ned. Byggetilladelsen for den nuværende ejendom forelå den () og de færdige boliger på Ejendommen blev afleveret den ().

Ejendommen er en ejerlejlighedsejendom med et samlet grundareal på () m². På Ejendommen er opført en beboelsesbygning. Kort udarbejdet af landsinspektørfirma er fremsendt med anmodningen. Bebyggelsen har et samlet ejerlejlighedsareal på () m², fordelt på to lejligheder.

Spørgers hensigt med Ejendommen, har fra begyndelsen været, at anvende Ejendommen til udlejning til boligformål. Dette følger af skødet, der blev udarbejdet i forbindelse med Spørgers køb af Ejendommen, og som er fremsendt med anmodningen.

Lejlighederne har været forsøgt udlejet via mægler og via boligudlejningssider siden boligerne på Ejendommen stod færdige. Udlejningsbestræbelserne er mundet ud i, at de to lejligheder er udlejede i henhold til lejekontrakter, som er fremsendt med anmodningen. Som det fremgår af lejekontrakterne er udlejningen ikke tidsbegrænset, ligesom lejerne hverken har en køberet eller en forkøbsret til Ejendommen. Lejlighederne har i øvrigt på intet tidspunkt været udbudt til salg, hvilket heller ikke har været hensigten.

Som nævnt ovenfor er Spørger ikke momsregistreret, og derfor har Spørger naturligvis heller ikke taget momsfradrag i forbindelse med opførelsen af dobbelthuset.

Det ene lejemål er på lejers initiativ opsagt. Opsigelsesvarslet er 3 måneder.

Spørger ønsker nu svar på, om et salg af Ejendommen efter endt udlejning vil kunne ske momsfrit. Det kan i den forbindelse oplyses, at Ejendommen ikke er udbudt til salg endnu, og at køber ikke vil være den tidligere lejer.

SKAT bemærker, at det fremgår af spørgers seneste årsrapport, at selskabets aktivitet består i erhvervelse og salg af ejendomme.

Spørger har ifølge SKATs oplysninger fra i årene 2010-2014 solgt 9 ejendomme.

Selskabets vedtægter er for nyligt ændret, således at selskabets formål er udlejning af fast ejendom.

Spørgers opfattelse og begrundelse

EU-praksis

EU-Domstolens dom C-326/11 - J. J. Komen en Zonen Beheer Heerhugowaard BV

Sagen omhandlede en fast ejendom, der bestod af forretningslokaler i en forretningsarkade.

Af dommens præmis 33 fremgår følgende:

"For så vidt angår argumentet, hvorefter parternes fælles hensigt om at etablere en ny bygning ved ombygning ligeledes skal tages i betragtning, bemærkes, at Domstolen allerede har fastslået, at parternes erklærede hensigt vedrørende pligten til at betale moms af en transaktion skal tages i betragtning i forbindelse med en samlet vurdering af en sådan transaktions omstændigheder, under forudsætning af, at de understøttes ved objektive beviselementer (...)"

Administrativ praksis

SKM2012. 683. SR

Skatterådet bekræftede i denne afgørelse, at spørger kunne sælge de enkelte lejligheder momsfrit efter momslovens § 13, stk. 2, såfremt lejligheden var erhvervet til- og havde været anvendt til udlejning til beboelse og således havde været undtaget fra retten til fradrag. Skatterådet bekræfter, at dette også gælder, selvom der indsættes en købsoption i lejeaftalerne, som giver lejeren en forkøbsret til lejligheden.

SKM2013. 215. SR

Skatterådet bekræftede i denne afgørelse, at spørgers salg af en ejendom ikke var at betragte som et momsfrit salg af en gammel bygning, men at salget skulle betragtes som et - som udgangspunkt momspligtigt - salg af en byggegrund. SKAT bekræftede dog også, at salget af byggegrunden kunne ske uden moms, fordi sælgeren havde anvendt den i forbindelse med momsfritaget udlejningsvirksomhed jf. momslovens § 13, stk. 2.

SKM2013. 483. SR

Skatterådet bekræftede, at et salg af boliger kunne være momsfritaget efter momslovens § 13, stk. 2, når de var opført med henblik på momsfritaget udlejning, når der i forbindelse med opførelsen ikke var taget fradrag for moms, samt når boligerne blev udlejet i henhold til lejeloven og derved var omfattet af tidsubegrænsede lejeaftaler. Dette gjaldt også selvom lejer ifølge lejeaftalen havde en forkøbsret.

SKAT kommer med følgende begrundelse:

"Det er i sagens faktiske forhold under scenarie c. oplyst, at:

"Grunden bebygges med rækkeboliger, som fra starten udstykkes i enkelte boliger. Boligerne opføres med henblik på udlejning og udlejes. Efter første udlejning sælges boligerne enkeltvis, i takt med at de bliver ledige."

Som udgangspunkt har SKAT følgende opfattelse af lejemål, når en ejendom opføres 'med henblik på udlejning':

- Et lejemål, hvor det er lejelovens almindelige regler (LBK nr. 963 af 11. august 2010) der gælder, kan som udgangspunkt kun opsiges, hvis ejer selv skal anvende den pågældende lejlighed/bolig; og for ejerlejligheder der ibrugtages første gang efter 1986, er det næsten umuligt for ejer at opsiges lejer. Et sådan lejemål vil kunne anses som værende reelt 'med henblik på udlejning'.
- Et lejemål der fra udlejers side tidsmæssigt er begrænset alene med det formål, at udlejer har til hensigt at sælge den pågældende ejendom uden moms, anses ikke for at være et reelt 'med henblik på udlejning'. Det samme gælder, hvis lejer har købepligt.

Det vil i hvert enkelt tilfælde bero på en vurdering af de faktiske forhold, herunder lejekontrakten, hvorvidt SKAT vil anse et lejemål som reelt, når en ejendom opføres 'med henblik på udlejning' i modsætning til 'med henblik på salg'.

Spørger har i forbindelse med høringen anmodet om, at det ved besvarelsen lægges til grund, at i tilfælde af, at selskabet ønsker at udleje boligerne, vil være tale om en reel udlejning, hvor lejeaftalerne er indgået i henhold til lejeloven, og dermed følger de almindelige regler med hensyn til den tidsbegrænsede lejeaftale mv. og uden en købepligt af boligen.

Begrundelse

Som beskrevet ovenfor har Spørger købt en ejendom, hvorpå Spørger har opført to lejligheder. Spørgers hensigt med købet af Ejendommen var, at denne skulle anvendes til udlejning til boligformål. Dette følger også af skødet, hvoraf fremgår "Formålet er opførelse af dobbelthus til udlejning til helårsbeboelse".

Lejlighederne er udlejet i henhold til lejekontrakter, der er fremsendt med anmodningen. Som det fremgår heraf er lejekontrakterne indgået på sædvanlige vilkår og indeholder ikke en tidsbegrænsning. Endvidere har lejer hverken en købepligt, forkøbsret eller køberet til Ejendommen.

Da den ene af lejerne nu på eget initiativ har valgt at opsiges lejemålet, ønsker Spørger at sælge ejerlejligheden. Ønsket om at sælge Ejendommen skyldes dels, at Spørger havde svært ved at finde en lejer til Ejendommen til den forventede leje, og endte med at reducere lejen da man første gang skulle udleje Ejendommen, og dels at ejendomspriserne er steget, hvorfor det samlet set nu er mere attraktivt for Spørger at sælge Ejendommen end at fortsætte udlejningen. Spørger ønsker derfor at få bekræftet, at Ejendommen kan sælges uden moms.

Udlejning af fast ejendom til boligformål er fritaget for moms jf. momsloven § 13, stk. 1, nr. 8.

Det følger af momsloven § 13, stk. 2, at levering af varer, der udelukkende har været anvendt til momsfrie aktiviteter, herunder boligudlejning i henhold til § 13, stk. 1, nr. 8, er fritaget for moms.

Det er Spørgers opfattelse, at det afgørende ikke er, hvor lang tid udlejning uden moms har fundet sted, men derimod at den momsfrie udlejning er reel, og at Ejendommen udelukkende har været anvendt til momsfri virksomhed, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 8.

Det er et almindeligt princip inden for momsretten, at det er hensigten med en given handling, der er afgørende for dels pligten til at betale moms, dels muligheden for at få fradrag.

Det følger endvidere af *Komen* (C-326/11) at parternes udtrykte hensigt skal tillægges vægt, når denne hensigt understøttes af objektive beviselementer.

Ved vurderingen af hensigten er det Spørgers opfattelse, at særligt to forhold er afgørende for, om en ejendom efter endt udlejning kan sælges momsfrit i henhold til momslovens § 13, stk. 2:

1. Ejendommen er opført med udlejning for øje
2. Udlejningen er sket på sædvanlige vilkår.

Disse to forhold er desuden udtrykt i SKATs egen praksis som gengivet ovenfor.

Ad 1:

Spørger har og har udelukkende haft til hensigt at udleje ejendommen. Dette understøttes dels af det faktum, at man i skødet har anført følgende: "Formålet er opførelse af dobbelthus til udlejning til helårsbeboelse", dels af det faktum at Spørger ikke har taget fradrag for momsen for de omkostninger, der har været forbundet med opførelsen af dobbelthuset.

Begge disse forhold udgør efter Spørgers opfattelse de objektive beviselementer, der understøtter den hensigt, Spørger har/har haft med Ejendommen. Det oplyses desuden, at Spørger slet ikke er momsregistreret, hvilket også er et objektive beviselement, der understøtter, at Spørger ikke haft til hensigt at udøve momspligtig aktivitet. Endelig er det i sig selv et objektive beviselement der understøtter intentionen, at Spørger har indgået tidsubegrænsede lejekontrakter på sædvanlige vilkår, jf. nedenfor.

Ad 2:

Ligesom det er Spørgers opfattelse, at det bør tillægges vægt, at udlejning er sket på sædvanlige vilkår, fremgår det af praksis, at dette også er Skatterådets opfattelse.

I SKM2013. 483. SR, hvor en ejendom var opført med henblik på udlejning og der i forbindelse med opførelse af ejendommen ikke var taget fradrag, kom Skatterådet frem til, at ejendommen kunne sælges momsfrit.

Skatterådet lagde i begrundelsen vægt på, at udlejningen skulle ske i henhold til en ikke tidsbegrænset lejeaftale, og tillagde det i øvrigt ikke betydning for vurderingen, om lejer blev tildelt en forkøbsret. Derudover lægges der vægt på, at vilkårene i lejeaftalen er sædvanlige.

Som beskrevet ovenfor har Spørger udlejet ejendommen til helårsbeboelse på almindelige lejevilkår, herunder uden tidsbegrænsning, og der henvises i det hele til de fremsendte lejekontrakter.

På ovennævnte baggrund er det Spørgers opfattelse, at Ejendommen vil kunne sælges momsfrit. Dette må så meget desto mere være gældende for Spørger, når tidligere afgørelser i lignende situationer (som gengivet ovenfor), herunder SKM2012. 683. SR og SKM2013. 483, har givet mulighed for momsfrit salg, uanset at lejer i de tidligere afgørelser har været tildelt en forkøbsret, hvilket lejer i nærværende tilfælde ikke har.

Det er dermed Spørgers opfattelse, at spørgsmål 1 bør besvares med "ja".

SKATs indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at spørger kan sælge Ejendommen uden moms.

Lovgrundlag

Momsloven § 3, stk. 1

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

Momsloven § 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. (---)

Momsloven § 13, nr. 8, 1. pkt. og nr. 9

Følgende varer og ydelser er fritaget for afgift: (---)

8) Udlejning og bortforpagtning af fast ejendom, herunder levering af gas, vand, elektricitet og varme som led i udlejningen eller bortforpagtningen.

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

a) levering af en ny bygning eller en ny bygning med tilhørende jord

b) levering af en byggegrund, uanset om den er byggemodnet, og særskilt

levering af en bebygget grund

Momsloven § 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.

Momssystemdirektivet artikel 136, litra a) og b)

Medlemsstaterne fritager følgende transaktioner:

a) levering af varer, der udelukkende har været anvendt i forbindelse med sådanne former for virksomhed, som er fritaget for afgift i medfør af artikel 132, 135, 371, 375, 376 og 377, artikel 378, stk. 2, artikel 379, stk. 2, samt artikel 380-390, såfremt disse varer ikke har givet ret til fradrag

b) levering af varer, hvis anskaffelse eller anvendelse har været undtaget fra fradragsretten i medfør af artikel 176.

Momsloven § 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 m.v. 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.

Momsbekendtgørelsen (BEK nr 808 af 30. juni 2015) § 54, stk. 2

En bygning, jf. stk. 1, er ny, inden første indflytning. En bygning er også ny på dagen for første levering efter indflytning, hvis leveringen sker mindre end 5 år efter dagen for bygningens færdiggørelse. Ved anden og efterfølgende leveringer, der sker inden for 5 år fra bygningens færdiggørelse, er bygningen også ny, hvis leveringen sker inden bygningen har været i brug ved indflytning i en periode på 2 år, og første levering er omfattet af momslovens § 29.

Praksis

EU-Domstolen Sag C-543/11, Woningstichting Maasdriel

EU-Domstolen Sag C-326/11, J. J. Komen

SKM2016. 105. SR–

Skatterådet kan ikke bekræfte, at Spørgers salg af ejerlejligheder, som har været udlejet til boligformål uden moms efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, skal ske uden moms, jf. momslovens § 13, stk. 2.

SKM2015. 627. LSR (stadfæstelse af SKM2013. 169. SR)

Udstykning og salg af ejendom med en tilhørende grund, som havde været beboet af klageren samt udlejet, ansås for momspligtig økonomisk virksomhed.

Spørger blev anset for at udøve momspligtig økonomisk virksomhed ved salg af over 40 parceller.

Salget var ikke momsfrit efter momsloven § 13, stk. 2.

Spørger ville, efter at ejendommen havde været udlejet, foranledige nedrivning af den eksisterende bygning, udstykning samt gennemførelse af den overordnede byggemodning.

SKM2014. 693. SR–

Spørger påtænker salg af en byggegrund, som henstår efter færdiggørelse og salg af første del af et planlagt byggeri. Grundarealet har stået ubenyttet hen, men er nu udlejet.

Skatterådet kan ikke bekræfte, at spørger kan sælge grunden uden opkrævning af moms, såfremt grunden på salgstidspunktet har været udlejet momsfrit i mindst 6 måneder.

SKM2014. 408. SR–

Skatterådet kan ikke bekræfte, at spørgers salg af grunde vil være fritaget for moms, såfremt grundene forinden salget har været udlejet momsfrit med køberet, og salget sker til de lejere, som udnytter deres køberet.

Skatterådet kan ikke bekræfte, at spørgers salg af grunde vil være fritaget for moms, såfremt grundene forinden salget har været udlejet momsfrit med køberet, men lejerne har opsagt lejemålet, og grundene herefter sælges til andre end de tidligere lejere.

Skatterådet kan ikke bekræfte, at udgifter til byggemodning, herunder nedrivning af gammel ejendom, vil være omfattet af et delvist momsfradrag, såfremt en del af grundene sælges uden forinden at have været udlejet momsfrit, og en anden del udlejes momsfrit med køberet, inden sidstnævnte sælges, og byggemodningen vedrører alle grundene.

SKM2013. 483. SR–

Efter en konkret vurdering af de foreliggende faktiske forhold bekræfter Skatterådet, at spørger kan sælge en byggegrund uden moms, idet byggegrunden alene har været udlejet momsfrit inden salget. Dette gælder i det konkrete tilfælde også, hvis lejer ifølge lejeaftalen har en forkøbsret.

Skatterådet bekræfter, at boliger ved salg kan være momsfritaget ifølge momslovens § 13, stk. 2, når de opføres med henblik på momsfritaget udlejning, når der i forbindelse hermed ikke er taget fradrag for moms, samt når boligerne er udlejet i henhold til lejeloven, og derved er omfattet af tidsubegrænsede lejeaftaler mv. Dette gælder også, hvis lejer ifølge lejeaftalen har en forkøbsret.

Skatterådet kan ikke bekræfte, at boliger, der oprindeligt var opført med henblik på salg, og derefter overgår til ændret (momsfritaget) anvendelse, hvor boligerne lejes ud, for derefter at blive solgt, alene har

været anvendt i spørgers momsfritagne virksomhed. Boligerne vil ved salg igen ændre anvendelse tilbage til den oprindelige momspligtige aktivitet, og salget vil derfor være momspligtigt.

Skatterådet bekræfter videre, at det ikke gør nogen forskel, hvis en ny bygning udelukkende har været lejet ud uden moms, og derved kan sælges momsfrit, at andre boliger på samme grund er blevet solgt med moms.

Nedenstående fremgår af begrundelsen til spørgsmål 2:

"Spørger har i forbindelse med høringen anmodet om, at det ved besvarelsen lægges til grund, at i tilfælde af, at selskabet ønsker at udleje boligerne, vil være tale om en reel udlejning, hvor lejeaftalerne er indgået i henhold til lejeloven, og dermed følger de almindelige regler med hensyn til den tidsubegrænsede lejeaftale mv. og uden en købepligt af boligen.

Når en ejendom opføres med henblik på momsfri udlejning, vil der ikke være mulighed for momsfradrag for udgifterne, jf. momsloven kapitel 9.

I overensstemmelse med Skatterådets afgørelse SKM2012. 683. SR, er det SKATs opfattelse, at når boligerne opføres med henblik på momsfrataget udlejning, og når der i denne forbindelse ikke er taget fradrag for moms, når boligerne er udlejet i henhold til lejeloven, og derved er omfattet af tidsubegrænsede lejeaftaler mv. - så vil boligerne ved salg være omfattet af momslovens § 13, stk. 2, også selv om der er tale om nye bygninger, jf. momsbekendtgørelsens § 39 a, stk. 2 jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 9 litra a)."

SKM2013. 215. SR—

Skatterådet bekræfter, at salget af byggegrunden kan ske uden moms, fordi sælger har anvendt den faste ejendom i forbindelse med momsfrataget udlejningsvirksomhed, jf. momslovens § 13, stk. 2.

Nedenstående fremgår af begrundelsen til spørgsmål 4:

"Udlejning og bortforpagtning af fast ejendom er fritaget efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, og ifølge momslovens § 13, stk. 2, er levering af varer, der alene har været anvendt i forbindelse med virksomhed, der er fritaget for afgift efter § 13, stk. 1 fritaget for afgift.

[...]

I denne sag har spørger, som det fremgår af de faktiske forhold samt af besvarelsen af spørgsmål 1-3, købt ejendommen X-gade i 2006, og har i hele perioden frem til salget i 2012, udlejet hele ejendommen. Spørger har udøvet økonomisk virksomhed, der har været fritaget for moms jf. momslovens § 13, stk. 1 nr. 8.

Spørger har ikke været frivillig registreret for erhvervsmæssig udlejning af fast ejendom, og spørger har ikke anvendt ejendommen privat.

Da ejendommen således i hele den periode, hvor spørger har ejet den, udelukkende har været anvendt i forbindelse med momsfrataget udlejningsvirksomhed, og ikke ses at have ændret anvendelse før overtagedesdatoen, anses salget af ejendommen at være fritaget for moms jf. momslovens § 13, stk. 2."

SKM2013. 15. SR—

Skatterådet bekræfter, at spørger kan sælge et stykke landbrugsjord momsfrit, idet jorden har været bortforpagtet og udelukkende anvendt i momsfrataget udlejningsvirksomhed. Skatterådet bekræfter, at dette også gælder selv om jordstykket udmatrikuleres inden salget.

SKM2012. 683. SR—

Skatterådet kan ikke bekræfte, at spørger kan sælge en konkret ejendom moms frit efter modernisering og udstykning, når ejendommen er erhvervet og ombygget med henblik på salg.

Skatterådet bekræfter, at spørger kan sælge de enkelte lejligheder momsfrit efter momslovens § 13, stk. 2, såfremt lejligheden er erhvervet til- og har været anvendt til udlejning til beboelse og således har været undtaget fra retten til fradrag. Skatterådet bekræfter, at dette også gælder selv om der indsættes en købsoption i lejeaftalerne, som giver lejer en forkøbsret til lejligheden.

SKM2012. 608. SR-

Skatterådet bekræfter, at spørgeren kan sælge en ejendom momsfrit efter momslovens § 13, stk. 2, idet spørgerens anskaffelse og anvendelse af ejendommen har været undtaget fra retten til fradrag.

SKM2012. 402. SR-

Skatterådet kan ikke bekræfte, at der ikke skal betales moms af salg af byggegrunde(på tænkt salg af ca. 100 byggegrunde), som spørger byggemodner inden salget.

Skatterådet konstaterer, at uanset at spørger har udlejet byggegrundene momsfrit, som landbrugsjord, efter udstykningen, kan sælger ikke påberåbe sig at sælge byggegrundene momsfrit. Dette skyldes, at spørger med henblik på gennemførelse af salget aktivt, påbegynder at tage skridt mod en økonomisk udnyttelse af byggegrundene gennem "mobilisering af midler", som normalt anvendes af en professionel.

Det er Skatteministeriets opfattelse, at spørger påbegynder en *ny* økonomisk udnyttelse af grundene, når spørger byggemodner byggegrundene.

SKM2012. 315. SR-

Spørgernes salg af landbrugsjord, som har været udlejet uden moms, er en momsfritaget levering, idet landbrugsjorden udelukkende har været anvendt i forbindelse med momsfritaget udlejningsvirksomhed.

SKM2012. 264. SR-

Skatterådet kan bekræfte, at salg af byggegrunden er momsfritaget. Spørger kan betegnes som en afgiftspligtig person i henhold til momsloven, men salg af byggegrunden skal ikke pålægges moms, da byggegrunden udelukkende har været anvendt i forbindelse med momsfritaget udlejningsvirksomhed, og salget af byggegrunden er dermed momsfritaget iht. momsloven § 13, stk. 2.

SKM2010. 842. SR-

Skatterådet kan bekræfte, at spørger ved salg af udlejede sommerhusgrunde, ikke er momspligtig af disse salg. Uanset at spørger kan betegnes som en afgiftspligtig person i henhold til momsloven, skal salg af grundene ikke pålægges moms, da grundene udelukkende har været anvendt i forbindelse med momsfritaget udlejningsvirksomhed.

Den juridiske vejledning D. A. 5.9.4.1 Levering af nyopførte bygninger

Den juridiske vejledning D. A. 5.22 Salg af virksomhedens driftsmidler m.m. momsloven § 13, stk. 2

Begrundelse

Spørger er en afgiftspligtig person

Spørger er et selskab, som driver selvstændig økonomisk virksomhed. Spørger handler derfor ved salget som afgiftspligtig person, jf. momsloven § 3, stk. 1.

Levering af en ny bygning er momspligtig

Levering af byggegrunde og nye bygninger med tilhørende grund er momspligtig, jf. momsloven § 4, stk. 1 og § 13, stk. 1, nr. 9, litra a og b.

Ud fra det oplyste lægges det til grund, at leveringen sker mindre end 5 år efter dagen for bygningens færdiggørelse, og at der derfor er tale om nye bygninger, jf. momsbekendtgørelsen § 54, stk. 2.

Momsfritagelsen i momsloven § 13, stk. 2

Levering af en ny bygning eller byggegrund, der alene har været anvendt i forbindelse med momsfrataget udlejning, jf. momsloven § 13, stk. 1, nr. 8, eller hvis anskaffelse eller anvendelse har været undtaget fra retten til fradrag efter kapitel 9, er ikke momspligtig, jf. momsloven § 13, stk. 2.

Momsloven § 13, stk. 2, er en undtagelse til hovedreglen om momspligtig levering i momsloven § 4. EU-domstolen har i flere tilfælde udtalt, at undtagelser fra momspligten skal fortolkes indskrænkende, jf. eksempelvis sag C-461/08, Don Bosco, præmis 25. Dette er i overensstemmelse med dansk retspraksis.

EU-domstolen har ligeledes i sagerne C-543/11, Maasdriel, præmis 32, og C-326/11, J. J. Komen, præmis 33, udtalt, at parternes erklærede hensigt vedrørende pligten til at betale moms af en transaktion skal tages i betragtning i forbindelse med en samlet vurdering af transaktionens omstændigheder under forudsætning af, at de understøttes af objektive beviselementer.

En afgiftspligtig person, som handler i denne egenskab, må, hvis han påberåber sig undtagelsesreglen i momsloven § 13, stk. 2, kunne forelægge sådanne objektive beviselementer, at det kan anses for godtgjort, at salget er omfattet af undtagelsesreglen.

Skatterådets praksis i relation til momsloven § 13, stk. 2

Skatterådet har ved afgivelse af bindende svar bekræftet momsfrit salg af byggegrunde efter § 13, stk. 2 i følgende sager:

SKM2013. 15. SR, SKM2013. 215. SR, SKM2012. 264. SR, SKM2010. 842. SR.

Der var i disse sager tale om mangeårig udlejningsaktivitet inden salget.

Skatterådet har ikke kunnet bekræfte momsfrit salg af byggegrunde i følgende bindende svar:

I SKM2014. 693. SR blev der spurgt om den skattemæssige virkning af minimum 6 måneders udlejning af en byggegrund inden salg.

I SKM2014. 408. SR blev der spurgt om den skattemæssige virkning af udlejning af byggegrunde med køberet for lejerne.

I SKM2013. 169. SR (stadfæstet af Landsskatteren) og SKM2012. 402. SR var der tale om levering af byggegrunde, hvor jorden tidligere havde været lejet ud som henholdsvis landbrugsjord og beboelsesejendom, men derefter var blevet byggemodnet og skulle sælges som bygningsparceller.

Skatterådet har i de bindende svar SKM2012. 683. SR, SKM2012. 608. SR og SKM2013. 483. SR bekræftet momsfrit salg af nye bygninger. Det fremgår af begrundelserne, at det forudsættes, at bygningerne opføres med henblik på udlejning. Det er således i disse sager indlagt som forudsætning for svaret, at bygningerne alene har været anvendt til udlejning.

I SKM2016. 105. SR kunne Skatterådet ikke bekræfte, at salg af ejerlejligheder, som havde været udlejet til boligformål i ca. 1 år, var momsfritaget.

SKATs vurdering af den konkrete sag

Spørger har opført en ny bygning med to ejerlejligheder på Ejendommen, som spørger erhvervede med overtagelse (). Den nyopførte bygning stod færdig til aflevering ().

Lejlighederne har været lejet ud siden (). Det ene lejemål er blevet opsagt med overleveringsdag (), og spørger påtænker et salg af ejendommen.

SKAT bemærker, at ejerlejlighederne stod nyopførte i (). Efter knap et års udlejning påtænker spørger et salg. Det er derfor SKATs opfattelse, at leveringen er led i momspligtig virksomhed med salg af nye bygninger, jf. momsloven § 4, jf. § 13, stk. 1, nr. 9, litra a. Dette er i overensstemmelse med Skatterådets afgørelse, SKM2016. 105. SR.

Det er således SKATs opfattelse, at leveringen ikke er omfattet af undtagelsesreglen i momsloven § 13, stk. 2 om aktiver, der alene har været anvendt til momsfritaget virksomhed. Spørger påtænker salg af den nyopførte bygning efter ét års ejertid. Spørgers aktivitet er ifølge seneste årsrapport salg af ejendomme, og spørger har over de seneste 5 år solgt 9 ejendomme. SKAT finder det derfor ikke sandsynliggjort, at spørger har opført bygningen alene med henblik på udlejning.

Spørger gør gældende, at det er anført i skødet, at formålet med spørgers erhvervelse af ejendommen er opførelse af et dobbelthus til udlejning til helårsbeboelse. SKAT bemærker hertil, at eftersom spørger påtænker salg af ejendommen, anser spørger sig åbenbart ikke for bundet af formålserklæringen i skødet. På den baggrund kan SKAT heller ikke tillægge den vægt.

Indstilling

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

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder SKATs indstilling og begrundelse.