

Udskriftsdato: mandag den 12. januar 2026

AFG nr 9726 af 22/06/2021 (Gældende)

Momsfradrag - konkursbo - interessentskabs momsfradrag ved konkurs

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 21-0085868

Momsfradrag - konkursbo - interessentskabs momsfradrag ved konkurs

Skatterådet kan bekræfte, at salg af besætningen i forbindelse med et interessentskabs konkurs udgør en momspligtig transaktion og at salgsmomsen skal afregnes af interessentskabets konkursbo, idet besætningen har indgået i interessentskabets landbrugsdrift, selvom besætningen indgår som et aktiv i interessenternes personlige konkurser.

Det bekræftes endvidere, at interessentskabets konkursbo kan opnå momsfradrag for kuratorsalæret, der vedrører salg af besætningen samt den erhvervsmæssige anvendelse af landbrugsejendommen. Det kan dog ikke bekræftes, at der kan opnås fradrag for den del af kuratorsalæret, der kan henføres til stuehuset, idet denne har været anvendt som privat bolig af interessenterne.

Skatterådet kan bekræfte, at interessentskabets konkursbo kan opnå momsfradrag for udgifter til ejendomsmægler, når udgiften knytter sig til den momspligtige udlejningsaktivitet og udgiften vedrører aktiverne, der er nødvendige for at videreføre udlejningsvirksomheden. Det kan dog ikke bekræftes, at der kan opnås fradrag for den del af udgifterne, der kan henføres til stuehuset, idet denne har været anvendt som privat bolig af interessenterne.

Skatterådet afviser besvarelsen af spørgsmål 4, idet spørgsmålet ikke vedrører en konkret påtænkt disposition.

Skatterådsmøde 22. juni 2021 - SKM2021. 381. SR

Spørgsmål

1. Kan Skatterådet bekræfte, at konkursbo A og B's salg af besætning skal tillægges moms, og at denne salgsmoms skal afregnes under interessentskabets momsnummer, uagtet at aktivet indgår i et ikke momsregistreret konkursbo, idet A og B's konkursboer ikke er momsregistrerede?
2. Kan Skatterådet bekræfte, at den tid kurator i de personlige konkursboer anvender på administration, drift og afvikling af ejendom og besætning, som forud for konkurs er indgået i - men ikke overdraget til - et interessentskab, kan anses som værende anvendt i forbindelse med afvikling af interessentskabets virksomhed med den konsekvens at der - under interessentskabets momsnummer kan løftes moms af et kuratorsalær svarende til den anvendte tid, selvom salæret er en udgift i et ikke momsregistreret bo (interessentens personlige boer)?
3. Kan Skatterådet bekræfte, at moms af honoraret til den mægler, som medvirker til salg af virksomheden, herunder landbrugsejendommen, kan søges retur under virksomhedens (interessentskabets) momsnummer, selvom mæglers honorar indgår som en udgift på pantaverregnskabet på en ejendom, som adkomstmæssigt hører til i et ikke momsregistreret konkursbo?
4. Vil det medføre en anden besvarelse af spørgsmål 3 hvis interessentskabets konkursbo havde beholdt kørerne og fortsat driften med mælk- og afgrødeproduktion, og konkursbo A og B samt interessentskabet under konkurs havde solgt ejendommen, besætningen, grovfoder, avl på rod og driftsmateriel til en tredjemand, som havde fortsat denne drift?

Svar

1. Ja
2. Ja, se dog indstilling og begrundelse.
3. Ja, se dog indstilling og begrundelse.
4. Afvises

Beskrivelse af de faktiske forhold

Ægtefællerne A (konkursbo A) og B (konkursbo B) blev personligt taget under konkursbehandling den 1.11.20xx ved dekret afsagt af Skifteretten i [...].

Forinden konkursen drev ægtefællerne i interessentskabsregi landbrug med avl af malkekvæg fra adressen [...].

Selskabet blev ifølge CVR-registeret stiftet 1.03.19xx. Ejendommen erhvervede ægtefællerne ifølge tingbogen i lige sameje den 16.04.19xx. Ejendommens areal udgør ifølge tingbogen xx ha. Ejendommen er noteret som landbrug.

Som følge af interessenternes personlige konkurs blev interessentskabet, tillige taget under konkursbehandling den 1.11.20xx (konkursbo C).

Konkurssagen har SKS-nummer [...].

Som kurator udpegede skifteretten advokat [...].

Forud for konkursdekret var interessentskabet registreret for moms, men interessenterne personligt var ikke registreret for moms.

Konkursboet fortsatte driften efter dekret under SE-nummer [...].

Som led i driften af interessentskabet blev ejendommen fra 19xx og fremefter "stillet til rådighed" for interessentskabets drift. Der foreligger ingen interessentskabskontrakt eller i øvrigt nogen formaliserede aftaler om betaling mellem interessenterne og interessentskabet for sidstnævntes anvendelse af ejendomme.

I praksis har interessentskabet igennem årene oppebåret alle driftsindtægter i forbindelse med produktion af mælk og afholdt alle driftsomkostninger og betalt realkreditterminer på den pantsatte ejendom.

Under behandlingen af de tre konkursboer vurderede kurator, at ejendommen og besætningen i form af xx køer og xx kvier ikke var indskudt i/overdraget til interessentskabet, men udgjorde et aktiv i de to personlige konkursboer med 50 % til hver skyldner.

Kurator vurderede også, at visse aktiver i form af EU-betalingsrettigheder, driftsmateriel, herunder vandingsmaskiner og grovfoder udgjorde aktiver i interessentskabets konkursbo.

Efter dekret fortsatte kurator interessentskabets drift i regi af konkursboet med mælkeproduktion indtil primo april 20xx. Ejendommen blev således også af de to personlige skyldneres konkursbo "stillet til rådighed" for interessentskabets drift.

Da det ikke lykkedes at sælge ejendommen som kvægbrug omlagde konkursboet virksomhedens drift til at angå udlejning, idet ejendommens jordtilliggende blev bortforpagtet for høståret 20xx - frem til den 31.12.20xx. Eftersom skyldner A & B ikke tidligere havde været personligt momsregistrerede, registreredes interessentskabet frivilligt for udleje, jf. momslovens § 51 og bortforpagtningsaftalen blev indgået med interessentskabets konkursbo som aftalepart. Konkursboet har under SE nr. [...] aftegnet moms af forpagtningsafgiften.

Samtidig med omlægning af virksomheden blev besætningen og de fleste af interessentskabets aktiver i form af driftsmateriel og grovfoderbeholdninger afviklet og solgt. Dog beholdt interessentskabet xx vandingsmaskiner samt enkelte øvrige driftsmidler som var af betydning for ejendommens fremtid som planteavlsejendom.

Kurator har i de personlige konkursboer ført et panthaverregnskab for ejendommen. Provenuet for salg af besætning er indgået på regnskabet og der er aftegnet moms af salget under SE nr. [...]. Kurator har efter aftale med ejendommens panthaver oppebåret et honorar for konkursboet arbejde med administration og afvikling af besætningen og ejendommen. Honoraret er udgiftsført på panthaverregnskabet og indgår som et aktiv i boregnskabet for de personlige konkursboer.

Kurator har i interessentskabets konkursbo ført et regnskab for virksomhedens drift. Driften har været underskudsgivende for konkursboet, og kurator indgik derfor aftale med en kreditor om underskudsgaranti, således at kreditor har dækket underskuddet og betalt et honorar for kurators arbejde med driften. Honoraret indgår som et aktiv i interessentskabets konkursbo.

Pr. 01.08.20xx overdrog konkursbo A og konkursbo B ejendommen til tredjemand, som fortsatte driften med bortforpagtning af jord (indtrådte i den foreliggende udlejningsaftale) og som ifølge det for sælger oplyste registreredes for moms. Køber overtog tillige sælgers momsreguleringsforpligtelse for den overdragne ejendom og de overdragne driftsmidler. Som led i ejendomsoverdragelsen medfulgte det interessentskabet tilhørende driftsmateriel og EU betalingsrettigheder.

Der medvirkede en ejendomsmægler ved salget af ejendommen og det medfølgende driftsmateriel. Købesummen for ejendommen indgår med 50 % på panthaverregnskabet for konkursbo A og 50 % i konkursbo B. Købesummen for EU-betalingsrettigheder, vandingsmaskinerne og driftsmidler indgår i interessentskabets konkursbo.

Kurator har fremsendt Forpagtningskontrakten mellem interessentskabet og G1 A/S, hvoraf det fremgår, at udover bortforpagtning af jordtilliggende omfatter forpagtningen også adgang til minimum xx m² maskinhus med fast bund, én traktor og en tipvogn.

Desuden fremgår det af forpagtningsaftalen, at xx vandingsmaskiner stilles til rådighed for forpagter, men at bortforpagter ikke påtager sig nogen vedligeholdelsesudgifter i kontraktens løbetid.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Forespørgslen er foranlediget af det faktum, at skyldners momsregistreringsforhold forud for en konkurs er afgørende for et efterfølgende konkursbos pligt til at momse transaktioner, og tilsvarende ret til fradrag for moms af udgifter forbundet med afviklingen af skyldners virksomhed.

Særligt i interessentskabsforhold giver de forudgående registreringsforhold anledning til praktiske udfordringer.

I landbruget er det sædvanligt forekommende, at der drives virksomhed i interessentskabsform (I/S). Driftsformen opstår oftest i praksis derved, at to (eller flere) parter i sameje erhverver en ejendom, hvorfra de driver landbrug sammen. Driftsformen opstår også i situationer, hvor en eller flere parter hver især ejer landbrugsejendom(me), men vælger at drive fælles landbrugsvirksomhed med udgangspunkt fra ejendommene. Det er i praksis sjældent, at I/S et er registreret som adkomsthaver til fast ejendom, om end det er muligt.

Imellem en ejer af en landbrugsejendom og et I/S, som ejeren deltager i, vil der alt andet lige foreligge en (stiltiende) aftale om "udlejning" af ejendommen, eller en aftale om, at ejendommen "stilles til rådighed" for interessentskabets drift. Som "vederlag" betaler I/S et normalt realkreditafdrag og øvrige udgifter forbundet med ejendommens drift og vedligehold.

Denne "udleje" anses ikke som et lejeforhold eller en bortforpagtning med den konsekvens, at landmanden der ejer ejendommen, driver selvstændig økonomisk virksomhed i skatte og momsmæssig

forstand. Af den grund er landmanden i udgangspunktet heller ikke registreret i cvr. registeret eller registreret for moms. Interessentskabet er imidlertid registreret.

Selvom selve ejendommen, hvorfra der drives landbrug, ikke overdrages fra interessenterne til I/S 'et, vil der som oftest over tid ske det, at I/S'et som led i driften erhverver aktiver. Det vil være I/S'et, som registreres som andelshaver for levering af mælk til mejeri eller dyr til slagteri, og som konsekvens heraf oparbejder tilgodehavende i form af andelskapital. Afgrøder produceres og sælges i regi af I/S'et, en ny traktor indkøbes af I/S'et og medarbejdere ansættes naturligt i, og vil være et aktiv i I/S'et. Ligeledes registreres EU-betalingsrettigheder hos interessentskabet.

Hvis interessenterne - og som følge heraf også I/S'et går konkurs - etableres som minimum tre konkursboer: interessenternes personlige boer og interessentskabets konkursbo, jf. HRT 1897.326 og U1909.358SH.

Et konkursbo vil skulle registreres for moms, enten som følge af fortsat drift i den konkursramte virksomhed eller som følge af, at der afvikles momspligtige aktiviteter, jfr. SKM2015.498. SKAT.

Har den konkursramte skyldner ikke været personligt momsregistreret fordi driften af landbrugsvirksomheden er sket i interessentskabsregi, vil interessentens personlige konkursbo ikke kunne momsregistreres, og der vil ikke være fradrag for moms af omkostningerne ved afvikling af boets aktiver.

Kurator vil som følge heraf heller ikke kunne vælge at fortsætte en fradragsberettiget drift af landbrugsvirksomheden i det personlige konkursbo, og vil heller ikke kunne tilvælge en frivillig registrering for udlejning af fast ejendom (bortforpagtning), jf. Konkurslovens § 51.

Alene I/S'et kan registreres for afvikling af momspligtige aktiviteter i konkurs, og tillige eventuelt også for frivillig udlejning af den ejendom, som stilles til rådighed for I/S'et, jf. momslovens § 51.

Momsregistreringen forud for konkurs (eller manglen herpå) har ydermere den konsekvens, at der ikke er fradrag for moms af kurators salær i interessenternes personlige konkursbo.

I en sædvanlig landbrugskonkurs vil interessentens personlige konkursbos største (og måske eneste aktiv) ofte være en overbehæftet landbrugsejendom - måske med dertil hørende besætning, som er omfattet af pantet, jf. Tinglysningslovens § 37. Konkursboet oppebærer alene en godtgørelse fra panthaver for administration og afvikling af ejendommen, jf. konkurslovens § 87. Godtgørelsen indgår i konkursboet aktivmasse og medgår til dækning af kurators salær i henhold til konkurslovens §248.

Som følge af den manglende ret til at afløfte moms i konkursboet, må kurator ved opkrævning af godtgørelsen overfor panthaver, nødvendigvis tage højde herfor, hvilket i praksis forhøjer godtgørelsen med 25 %.

Det er imidlertid spørgers opfattelse at kurators arbejde med administration og håndtering af ejendommen og den tilhørende besætning må betragtes som arbejde med realisation af skyldners tidligere erhvervsvirksomhed, hvori ejendommen er indgået som en central del, hvilket betyder at der bør kunne fradrage moms af kurators salær i det personlige bo under I/S'ets tidligere momsnummer, uagtet, at kurators salær indtægtsføres i et andet ikke momsregistreret konkursbo. Det er således under I/S'ets momsnummer at skyldners virksomhed har været drevet.

På samme måde er det spørgers opfattelse at et salg af besætningen eller driftsmidler, som sker fra de personlige konkursboer, udgør en momspligtig transaktion, jf. momslovens § 4, stk. 1, og at den tillagte moms må afregnes under interessentskabets momsnummer uagtet at provenuet indtægtsføres i den

personlige skyldners konkursbo, forudsat at besætningen eller driftsmidler ikke forud for konkursen er overdraget til/indskudt i interessentskabets formuemasse.

Forestiller man sig yderligere at kurator i I/S konkursboet fortsætter driften i interessentskabet, idet ejendommen fortsat stilles til rådighed herfor, og videre at ejendommen og driften sælges til tredjemand som en samlet økonomisk enhed hvorved transaktionen opfylder betingelserne i momslovens § 8, stk. 1, 3. pkt. som værende en momsfri virksomhedsoverdragelse, må der under virksomhedens / interessentskabets momsnummer være fradrag for omkostningerne til den ejendomsmægler, som medvirker til salget af virksomheden, uagtet at de aktiver som indgår i virksomhedsoverdragelsen tilhører forskellige adkomsthavere, henholdsvis interessent A og B og interessentskabet, og uden hensyn til om mæglers faktura formelt udstedes til henholdsvis interessent A eller interessent B personligt eller de tre skyldnere i forening.

Det er ligeledes spørgers opfattelse, at det er muligt for skyldners konkursbo at omlægge driften af skyldners virksomhed fra at være en landbrugsvirksomhed med mælkeproduktion og driftsmateriel, til at være en udlejningsvirksomhed med bortforpagtning af jord, og at en efterfølgende overdragelse af denne virksomhed efter en konkret bedømmelse kan opfylde betingelser i momslovens § 8, stk. 1 nr. 3 uagtet, at der ikke overdrages andre aktiver end den udlejede jord og bygninger.

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at salg af besætningen i forbindelse med konkursen udgør en momspligtig transaktion og at salgsmomsen skal afregnes af interessentskabets konkursbo, selvom besætningen indgår som et aktiv i interessenternes personlige konkursboer.

Begrundelse

Afgiftspligtige personer er både juridiske og fysiske personer. En afgiftspligtig person kan derfor også være enhver form for selskabs- og virksomhedsdannelse, herunder også interessentskaber.

En enheds retlige form er i den forbindelse uden betydning. En afgiftspligtig person kan også være et samvirke mellem flere juridiske eller fysiske personer, hvor samvirket eksempelvis er etableret på basis af en samarbejdsaftale. Se eksempelvis SKM2007. 899. LSR.

Et interessentskab, som driver selvstændig økonomisk virksomhed, anses herefter i momsretlig henseende som én afgiftspligtig person, jf. momslovens § 3, stk. 1, og hvorved interessenterne i denne egenskab ikke anses for selvstændige afgiftspligtige personer.

Dette følger bl.a. af SKM2001. 409. ØLR, hvor et interessentskab ikke kunne opnå frivillig momsregistrering for udlejning af fast ejendom, når eneste lejere i det pågældende lægehus var interessenterne. Udlejningen kunne således ikke anses for at være erhvervsmæssig, når der var en sådan identitet mellem udlejer og lejer af ejendommen, hvorved der ikke var en økonomisk risiko forbundet med den virksomhed, der blev udøvet i interessentskabet. Interessentskabet og interessenterne anses momsretligt for én afgiftspligtig person og det er således interessentskabet, der udgør en afgiftspligtig person for de aktiviteter, som udøves af interessentskabet.

Det er oplyst, at interessentskabet forud for konkursen drev momspligtig landbrugsvirksomhed med avl af malkekvæg, og at interessentskabet derfor var registreret for moms. Interessentskabet har igennem årene oppebåret alle momspligtige driftsindtægter i forbindelse med produktion af mælk samt afholdt alle driftsomkostninger og betalt realkreditterminer på den pantsatte ejendom.

Efter dekret fortsatte kurator interessentskabets drift med mælkeproduktionen og derfor blev interessentskabets konkursbo momsregistreret som følge af den momspligtige aktivitet. Besætningen indgik derfor fortsat i driften af landbrugsvirksomheden i interessentskabets konkursbo.

Besætningen har været anvendt af interessentskabet til dets økonomiske virksomhed og til at oppebære momspligtige indtægter. Det følger derfor, at besætningen har indgået fuldt ud i interessentskabets økonomiske virksomhed og alene været anvendt til momspligtige formål. Interessentskabet har derfor haft ret til fradrag ved køb af besætningen samt til løbende driftsomkostninger i den forbindelse.

Når et konkursbo leverer varer eller ydelser mod vederlag, skal konkursboet opkræve moms efter momslovens almindelige regler. Konkursboet skal således også opkræve moms ved salg af aktiver, herunder inventar og andre driftsmidler mv., hvis konkursboet har haft fradragsret ved indkøb, fremstilling mv. af aktiverne.

Pligten til at betale moms af salget af konkursboets aktiver er uafhængig af, om den konkursramte virksomhed rent faktisk har foretaget fradrag ved indkøb, fremstilling mv. Det afgørende er, om fallenten har haft ret til fradragsret efter momsloven. Se hertil Den juridiske vejledning, 2021-1, afsnit D. A. 20.3.2.1.

Idet besætningen har indgået i driften af landbrugsvirksomheden og dermed har været med til at generere momspligtige indtægter ved produktion af mælk i interessentskabet, udgør salget af besætningen en momspligtig transaktion for interessentskabets konkursbo, som har drevet landbrugsvirksomheden, jf. momslovens § 4, stk. 1.

Idet interessentskaber i momsretlig henseende anses for én afgiftspligtig person og besætningen har indgået som et led i den afgiftspligtiges økonomiske virksomhed, er det således uden betydning, at der som følge af henholdsvis de formueretlige regler og konkursretlige regler etableres tre konkursboer, henholdsvis interessenterne personlige konkursboer og interessentskabets konkursbo, og at besætningens formelle ejerskab er interessenterne, og derved anses for et aktiv i de personlige konkursboer.

Indstilling

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

Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, at interessentskabets konkursbo har ret til momsfradrag for moms af kuratorsalæret, der vedrører administration, drift og afvikling af ejendom og besætning, som forud for konkursen har indgået i interessentskabets landbrugsvirksomhed, selvom salæret indgår som en udgift i interessenterne personlige boer.

Begrundelse

Et konkursbos afvikling af momspligtige aktiviteter anses for økonomisk virksomhed og det følger derfor, at moms af udgifter i konkursboer i forbindelse med afviklingen af den momspligtige virksomhed som udgangspunkt kan fradrages. Det er dog en forudsætning, at udgifterne knytter sig til afviklingen af konkursboets momspligtige aktiviteter. Se SKM2001. 458. LSR.

Eventuelle udgifter, der relaterer sig til private aktiver, kan derfor ikke anses for at være direkte forbundet med klagers virksomhed og afviklingen heraf. Se hertil SKM2007. 927. LSR.

Har den konkursramte virksomhed derfor udelukkende haft momspligtige aktiviteter forud for konkursen, har konkursboet som udgangspunkt fuld fradragsret for moms af kuratorsalæret.

Kurator har i forbindelse med interessentskabets konkurs og de personlige konkursen udført arbejde med administration, drift og afvikling af ejendommen og besætningen. Kurator opkræver et kuratorsalær, hvoraf der beregnes moms.

Kurator har vurderet, at da besætningen og ejendommen i henhold til de formue- og konkursretlige regler formelt ejes af interessenterne, skal disse aktiver anses for aktiver i de personlige konkursboer. Derfor udgiftsføres kuratorsalæret for arbejdet med administration, drift og afvikling af besætningen og ejendommen på boregnskabet i de personlige konkursboer.

Som det følger af besvarelsen af spørgsmål 1, anses et interessentskab i momsretlig henseende for én afgiftspligtig person. Det er derfor Skattestyrelsens vurdering, at interessentskabets konkursbo kan opnå momsfradrag for kurators arbejde efter de almindelige regler om fradragsret for moms, i det omfang kurators arbejde vedrører afviklingen af aktiver, der har været anvendt som led i interessentskabets økonomiske virksomhed forud for konkursen.

Det følger ligeledes af besvarelsen af spørgsmål 1, at salg af besætningen udgør en momspligtig transaktion for interessentskabets konkursbo, idet det har indgået i driften af landbrugsvirksomheden. Skattestyrelsen vurderer derfor, at interessentskabets konkursbo har fuld fradragsret for den del af kuratorsalæret, der vedrører arbejdet med salg af besætningen, jf. momslovens § 37, stk. 1.

Landbrugsejendommen må anses for at udgøre en erhvervsmæssig ejendom, der primært har været anvendt af interessentskabet til udøvelse af dets økonomiske landbrugsvirksomhed. Ejendommen har derfor primært været anvendt af interessentskabet til at generere momspligtige indtægter. Interessentskabet har således haft ret til fradrag ved køb samt til løbende omkostninger.

Det må dog forudsættes, at stuehuset på ejendommen alene har været anvendt til privat bolig, hvorfor denne del af ejendommen ikke kan anses for at være anvendt til erhvervsformål. Derfor har der ikke været ret til fradrag for moms ved anskaffelse eller den løbende drift vedrørende stuehuset, jf. momslovens § 42, stk. 1, nr. 2). Se hertil SKM2007. 842. SR.

På baggrund heraf vurderer Skattestyrelsen, at interessentskabets konkursbo alene har fradragsret for den del af kuratorsalæret, der vedrører den erhvervsmæssige anvendelse af landbrugsejendommen og dermed ikke fradrag for de omkostninger, der kan henføres til administration, drift og afvikling af stuehuset, da stuehuset har været anvendt som bolig for interessentskabets interessenter.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 2 besvares med "Ja, se dog indstilling og begrundelse."

Spørgsmål 3

Det ønskes bekræftet, at interessentskabets konkursbo har ret til fradrag for moms af ejendomsmæglerhonoraret, selvom honoraret indgår som en udgift på pantnaverregnskabet på en ejendom, som adkomstmæssigt hører til interessenternes personlige konkursboer.

Begrundelse

Det lykkedes ikke at sælge ejendommen som kvægbrug, hvorfor interessentskabets konkursbo omlagde virksomhedens drift til at angå udlejning, idet ejendommens jordtillæggende blev bortforpagtet og som følge heraf blev besætningen solgt. Interessentskabets konkursbo blev frivilligt registreret for moms af bortforpagtningen, jf. momslovens § 51.

Konkursboet solgte ejendommen, driftsmateriel og EU-betalingsrettigheder til tredjemand. Køber af ejendommen indtrådte i bortforpagtningsaftalen, som led i overdragelsen, og blev momsregistreret for den fortsatte bortforpagtning af ejendommens jordtilliggende.

I henhold til momslovens § 8, stk. 1, 3. pkt. skal der ikke beregnes moms ved overdragelse af en virksomheds aktiver som led i en hel eller delvis virksomhedsoverdragelse. Det er en betingelse, at den nye ejer er eller bliver momsregistreret efter ML §§ 47, 49, 51 eller 51a. Se SKM2020. 329. LSR og SKM2021. 208. SKTST.

Bestemmelsen forudsætter, at der er tale om en overdragelse af en virksomheds driftsmidler mv., som foretages med henblik på, at køberen enten selv fortsætter driften af virksomheden eller udøver en driftsmæssig anvendelse af de overtagne aktiver, der kan sidestilles hermed. Det følger derfor, at sælgeren skal ophøre med at drive den overtagne del af virksomheden.

Skatterådet har i SKM2007. 842. SR bekræftet, at overdragelse af en landbrugsejendom til en landmand, der driver ejendommen videre med malkekvægproduktion, svineproduktion eller planteavlproduktion vil kunne anses som virksomhedsoverdragelse, jf. momslovens § 8, stk. 1, 3. pkt. Fradrag for momsbelagte udgifter til ejendomsmægler, advokat og økonomikonsulent kunne dog ikke foretages for den del, der vedrørte stuehuset, som blev anvendt til privat benyttelse.

I samme bindende svar kunne Skatterådet ikke bekræfte, at en overdragelse af landbrugsejendommen til en køber, der udlejer det tilhørende jordareal og udhusbygninger til en anden landmand kunne anses som en virksomhedsoverdragelse efter momslovens § 8, stk. 1, 3. pkt.

Spørger har oplyst, at køber overtager landbrugsejendommen, driftsmateriel og EU-betalingsrettigheder samt at køber vil fortsætte med at drive aktiviteten med udlejningen. I henhold til bortforpagtningsaftalen omfatter aftalen, udover bortforpagtning af jordtilliggende, også adgang til minimum xx m² maskinhus med fast bund, én traktor og en tipvogn samt til rådighedstillelse af xx vandingsmaskiner.

I modsætning til SKM2007. 842. SR overdrages således en udlejningsvirksomhed til en køber, der fortsætter driften af denne udlejningsvirksomhed. Det er derfor Skattestyrelsens vurdering, at overdragelsen i nærværende anmodning ikke bliver omlagt i forbindelse med overdragelsen, men inden overdragelsen er omlagt til udlejningsvirksomhed, som køber fortsætter med at drive, idet køber indtræder i bortforpagtningsaftalen.

Skattestyrelsen vurderer derfor, at overdragelsen af udlejningsvirksomheden til tredjemand udgør en momsfri virksomhedsoverdragelse, jf. momslovens § 8, stk. 1, 3. pkt.

Det følger af praksis, at det alene er aktiver, som basalt set er nødvendige for virksomhedens drift, der kan indgå i virksomhedsoverdragelsen. Det medfører, at alene de aktiver, som er nødvendige for videreførelsen af den økonomiske virksomhed, vil udgøre en del af virksomhedsoverdragelsen. Se bl.a. Den juridiske vejledning, 2021-1, D. A. 4.5.3 og C-444/10, Christel Schriever.

Der er fradragsret for moms af udgifter i forbindelse med afvikling af en virksomhed, og herunder også overdragelse af, momspålig virksomhed på samme måde, som den løbende drift af virksomheden indebærer momsfradragsret, jf. EU-Domstolens praksis i sagerne C-408/98, Abbey National og C-32/03, I/S Fini H.

Skattestyrelsen vurderer derfor, at konkursboets udgifter til ejendomsmægler i forbindelse med salg af bortforpagtningsvirksomheden vil give ret til momsfradrag, når udgiften knytter sig til overdragelsen af den momspåligte bortforpagtningsaktivitet.

Det skal dog bemærkes, at der alene er momsfradrag for den del af udgifterne, der vedrører aktiverne, som er nødvendige for at videreføre bortforpagtningsvirksomheden.

Derudover følger det af købsaftalen, at også stuehuset, der har været anvendt til privat bolig, udgør en del af overdragelsen. Skattestyrelsen vurderer derfor ikke, at den del af udgiften til ejendomsmægleren, der vedrører salget af stuehuset, vil give ret til momsfradrag, jf. momslovens § 42, stk. 1, nr. 2).

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 3 besvares med "Ja, se dog indstilling og begrundelse."

Spørgsmål 4

Det ønskes bekræftet, om det vil medføre en anden besvarelse af spørgsmål 3, hvis interessentskabets konkursbo havde beholdt kørerne og fortsat driften med mælk- og afgrødeproduktion, og konkursbo A og B samt interessentskabet under konkurs havde solgt ejendommen, besætningen, grovfoder, avl på rod og driftsmateriel til en tredjemand, som havde fortsat denne drift.

Begrundelse

Det fremgår af skatteforvaltningslovens § 21, at man kan få bindende svar på den skattemæssige virkning af en disposition, som Spørgeren har foretaget eller påtænker at foretage.

Det følger af de faktiske oplysninger og den fremlagte købsaftale, at konkursboerne allerede har frasolgt besætningen og omdannet landbrugsdriften til udlejningsvirksomhed med bortforpagtning af jorden.

Der er således ikke tale om en konkret fremtidig disposition, men derimod et spørgsmål af teoretisk karakter.

Det fremgår af skatteforvaltningslovens § 24, stk. 2, at Skatterådet i særlige tilfælde kan afvise at give et bindende svar, hvis spørgsmålet er af en sådan karakter, at det ikke kan besvares med fornøden sikkerhed eller andre hensyn taler afgørende imod en besvarelse.

Af bemærkningerne til lovforslag nr. L 110 til skatteforvaltningsloven, som fremsat den 24. februar 2005, fremgår angående § 24, stk. 2, bl.a., at "afvisningsmuligheden i øvrigt [er] tænkt anvendt på spørgsmålet om en påtænkt disposition, hvis spørgsmålet er af mere teoretisk karakter".

På baggrund heraf, er det Skattestyrelsens opfattelse, at det stillede spørgsmål er af en sådan karakter, at en besvarelse heraf ikke vil indebære en skattemæssig stillingtagen til en konkret påtænkt disposition.

Det indstilles derfor, at spørgsmål 4 afvises, jf. skatteforvaltningslovens jf. § 24, stk. 2.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 4 besvares med "Afvises"

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Af momslovens § 3, stk. 1, fremgår følgende:

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

Af momslovens § 4, stk. 1, fremgår følgende:

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.

Praksis

SKM2001. 409. ØLR

I sagen forelå der en sådan identitet mellem udlejer og lejer, at udlejningen ikke kunne anses for erhvervsmæssig. Betingelserne for frivillig momsregistrering efter momslovens § 51 var derfor ikke opfyldt. Udlejer var et interessentskab, og interessenterne var eneste lejere i det pågældende lægehus.

SKM2007. 899. LSR

Et administrationsfællesskab, der hvilede på en samarbejdsaftale mellem en række faglige organisationer, udgjorde en afgiftspligtig person i momslovens forstand. Fællesskabet blev anset for at have en så fast struktur og selvstændighed, at det måtte anses for at have leveret ydelser til de organisationer, der deltog i fællesskabet.

Landsskatteretten fastslog bl.a., at en afgiftspligtig person i ML § 3 svarer til definitionen af en afgiftspligtig person i 6. momsdirektivs artikel 4 (nu momssystemdirektivet, artikel 9, stk. 1), og at vurderingen af, om en given person er en afgiftspligtig person, udelukkende afgøres på baggrund af 6. momsdirektivs artikel 4.

SKM2001. 458. LSR

Et momsregistreret konkursbo kunne ikke indrømmes fradrag for moms af advokatomkostninger til førelse af en retssag, da der konkret ikke var tale om advokatomkostninger, der knyttede sig til afviklingen af konkursboets momspligtige aktiviteter.

Retssagen mod A A/S under konkurs vedrørte spørgsmålet om en af A A/S afgivet erklæring til banken gav grundlag for at pålægge A A/S at friholde banken for tab opstået i forbindelse med A A/S' datterselskabs aktiviteter med valutaterminsforretninger, som var momsfrataget efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 11.

Landsskatteretten fandt, at A A/S' afgivelse af erklæringen ikke har en direkte tilknytning til den momspligtige aktivitet, der blev udøvet i selskabet, og at de momsbelagte udgifter, der har været forbundet med retssagen har en sådan direkte og umiddelbar tilknytning til afgivelsen af erklæringen, at der i overensstemmelse med EF-domstolens dom i sag C-4/94 BLP Groupe plc ikke efter momslovens § 37 kan foretages fradrag for moms af disse udgifter.

Spørgsmål 2

Lovgrundlag

Af momslovens § 37, stk. 1, fremgår følgende:

"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."

Af momslovens § 42, stk. 1, fremgår følgende:

"Virksomheder kan ikke fradrage afgift af indkøb m.v., som vedrører

1) kost til virksomhedens indehaver og personale, -2) anskaffelse og drift af bolig for virksomhedens indehaver og personale, -3) naturalaf lønning af virksomhedens personale, -4) anskaffelse og drift af vuggestuer, børnehaver, fritidshjem, feriehus, sommerhuse og lign. for virksomhedens personale, -5) underholdning, restaurationsydelser, repræsentation og gaver, jf. dog stk. 2, -6) anskaffelse og drift af personmotorkøretøjer, der er indrettet til befordring af ikke mere end 9 personer, jf. dog stk. 4, 6 og 7."

Praksis

SKM2007. 927. LSR

Landsskatteretten fandt, at klagerens konkurs og den deraf følgende kuratorbehandling skyldtes manglende økonomisk bæredygtighed ved driften af momspligtig virksomhed i årene 1995-2001, hvorfor klager som udgangspunkt havde ret til fradrag i henhold til momslovens § 37, stk. 1.

Dog fandt Landsskatteretten, at den del af udgifterne der relaterede sig til klagerens private aktiver, ikke kan anses for at være direkte og umiddelbart forbundne med klagers virksomhed eller afviklingen heraf. Der var derfor ikke fradrag for momsen af den del af kuratorsalæret, der var medgået dertil.

Spørgsmål 3

Lovgrundlag

Af momslovens § 8, stk. 1 fremgår følgende:

"Levering mod vederlag omfatter salg af virksomhedens aktiver, når der er fuld eller delvis fradragsret ved indkøb, fremstilling m.v. af aktivet. Det samme gælder salg af aktiver ved virksomhedens afmeldelse fra registrering. Til levering mod vederlag kan dog ikke henregnes overdragelse af aktiver som led i en overdragelse af virksomheden eller af en del af denne, når den nye indehaver er eller bliver registreret efter §§ 47, 49, 51 eller 51 a. Virksomheden skal inden 8 dage efter overdragelsen give told- og skatteforvaltningen meddelelse om den nye indehavers navn og adresse samt om salgsprisen for de overtagne aktiver."

Af momslovens § 42, stk. 1, fremgår følgende:

"Virksomheder kan ikke fradrage afgift af indkøb m.v., som vedrører

1) kost til virksomhedens indehaver og personale, -2) anskaffelse og drift af bolig for virksomhedens indehaver og personale, -3) naturalaf lønning af virksomhedens personale, -4) anskaffelse og drift af vuggestuer, børnehaver, fritidshjem, feriehus, sommerhuse og lign. for virksomhedens personale, -5) underholdning, restaurationsydelser, repræsentation og gaver, jf. dog stk. 2, -6) anskaffelse og drift af personmotorkøretøjer, der er indrettet til befordring af ikke mere end 9 personer, jf. dog stk. 4, 6 og 7."

Af momslovens § 51, fremgår følgende:

"Told- og skatteforvaltningen kan give tilladelse til frivillig registrering af erhvervsmæssig udlejning, herunder bortforpagtning, af fast ejendom eller dele heraf. Kun lokaler, der udlejes eller forsøges udlejet, omfattes af den frivillige registrering. Den frivillige registrering kan ikke omfatte udlejning til boligformål. Der kan tilsvarende gives tilladelse til frivillig registrering af køb og til- og ombygning af fast ejendom, som er fritaget for afgift, jf. § 13, stk. 1, nr. 9, med henblik på salg til en registreret virksomhed.

Stk. 2. Frivillig registrering af udlejning af fast ejendom skal omfatte en periode på mindst 2 kalenderår. Foretages registrering, inden et byggeri afsluttes, regnes 2-års-perioden fra tidspunktet for første udlejnings påbegyndelse.

Stk. 3. Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler for meddelelse af tilladelse til frivillig registrering efter stk. 1."

Praksis

C-408/98, Abbey National

Sagen omhandlede momsfradragsret for udgifter i forbindelse med overdragelse af virksomhed.

EF-domstolen udtalte, at sådanne udgifter skal anses som dele af virksomhedens samlede økonomiske virksomhed før overdragelsen. Dette gælder også, selv om den momspligtige person efter virksomheds-overdragelsen ikke længere gennemfører transaktioner, der giver ret til fradrag. En anden fortolkning ville medføre en vilkårlig sondring mellem udgifter til brug for en virksomhed før påbegyndelsen af virksomheden, udgifter afholdt under denne virksomhed og udgifter til brug for afslutningen af denne virksomhed (præmis 35).

Ydelser indkøbt med henblik på overdragelse af virksomhed bevarer derfor i princippet direkte og umiddelbar tilknytning til den momspligtige persons samlede økonomiske virksomhed (præmis 36).

C-32/03, I/S Fini H

Sagen omhandlede momsfradrag for udgifter til leje af lokaler, efter ophøret af den restaurationsvirksomhed, der havde været drevet i lokalerne. Lejekontrakten var uopsigelig i lejeperioden og lokalerne stod derfor ubrugte hen efter ophøret af restaurationsvirksomheden.

EF-Domstolen udtalte, at den afgiftspligtige skal have ret til momsfradrag for betaling af leje og omkostninger vedrørende lokalerne, der tidligere blev anvendt til restaurationsvirksomhed. Lokalerne havde været nødvendige for udøvelsen af restaurationsvirksomheden, og varigheden af pligten til at betale leje er uden betydning for, om der foreligger økonomisk virksomhed, for så vidt som dette tidsrum er strengt nødvendigt for gennemførelsen af afviklingen.

Lokalerne havde under hele lejekontraktens løbetid en direkte og umiddelbar forbindelse med den afgiftspligtige persons økonomiske virksomhed.

Det var dog en betingelse, at fradraget ikke giver anledning til svig eller misbrug. Dette ville fx være tilfældet, hvis selskabet samtidig med at udnytte retten til momsfradrag, anvender det lejede lokale til rent private formål.

C-444/10, Christel Schriever

Ejendomsretten til en detailforretnings varebeholdning og erhvervsinventar blev overdraget til en køber. Samtidig blev forretningens lokaler på ubestemt tid, men opsigeligt med kort varsel af begge parter, udlejet til køberen. Under forudsætning af, at de overdragne varer (varebeholdning og erhvervsinventar)

er tilstrækkelige til, at køberen på varig vis kan fortsætte med en selvstændig økonomisk virksomhed, udgør overdragelsen en hel eller delvis overdragelse af en samlet formuemasse i den betydning, som begrebet anvendes i artikel 5, stk. 8 i 6. momsdirektiv (nu Momssystemdirektivets artikel 19).

SKM2020. 329. LSR

Landsskatteretten fandt, at der ikke kunne ske en momsfri virksomhedsoverdragelse efter momslovens § 8, stk. 1, 3. punktum, idet denne bestemmelse forudsætter, at der er tale om overdragelse af en registreringspligtig virksomhed. Det var ikke tilfældet i sagen, hvor der var tale om en ikke-registreringspligtig tandlægevirksomhed.

SKM2021. 208. SKTST

Skattestyrelsen ændrer med baggrund i SKM2020. 329. LSR praksis for, hvornår momsfritagne virksomheder er momspligtige, når de overdrager deres materielle og immaterielle aktiver.

Praksisændringen består i, at en sådan overdragelse ikke anses for en levering mod vederlag, jf. momslovens § 8, stk. 1, 1. pkt., modsætningsvis, og overdragelsen er derfor ikke omfattet af momsloven. Det er en betingelse for undtagelsen fra momspligten, at der ikke har været ret til hel eller delvis fradragsret i forbindelse med aktiverne.

SKM2007. 842. SR

Hvis A overdrager sin landbrugsejendom til en landmand, der driver ejendommen videre med malkekvægsproduktion, svineproduktion eller planteavlproduktion vil det anses som værende en virksomhedsoverdragelse jf. ML § 8, stk. 1, 3. pkt., og Cir. 2001-34, pkt. 22.

Hvis A overdrager sin landbrugsejendom til en køber, som udlejer det tilhørende jordareal og udhusbygninger til en anden landmand, vil det ikke anses som værende en virksomhedsoverdragelse jf. ML § 8, stk. 1, 3. pkt., Cir. 2001-34, pkt. 22, og SKM2006. 613. ØLR.

Hvis A overdrager sin landbrugsejendom uden besætning og maskiner, fordi køber ikke ønsker at overtage disse aktiver, men kun ønsker at drive jordtilliggendene, hvori ejendommens driftsbygninger indgår, vil det ikke anses som værende en virksomhedsoverdragelse jf. ML § 8, stk. 1, 3. pkt. og Cir. 2001-34, pkt. 22.

Skatterådet kunne bekræfte, at der kan gives fradrag for moms af udgifter til ejendomsmægler, advokat og økonomikonsulent, når et salg af en landbrugsejendom regnes for at være en virksomhedsoverdragelse. Der kan dog kun gives fradrag for ydelser, der vedrører den momspligtige virksomhed, og derfor ikke for den del, der vedrører privatbeboelsen. Der kan ikke gives fradrag, når køber ikke viderefører driften af virksomheden eller udlejer jordarealet og udhusbygningerne, eller når sælgeren forud for salget har solgt besætning og maskiner fra. Der kan heller ikke gives fradrag, hvis det ikke var købers hensigt på købstidspunktet at fortsætte driften af virksomheden.

Den juridiske vejledning 2021-1, afsnit D. A. 4.5.3 Salg af aktiver som led i en virksomhedsoverdragelse

(...)

"Hel eller delvis virksomhedsoverdragelse"

Der foreligger kun en "overdragelse af virksomheden eller en del af denne", når de aktiver, som basalt set er nødvendige for virksomhedens drift, indgår i overdragelsen.

ML § 8, stk. 1, 3. pkt., forudsætter således, at der er tale om en overdragelse af en virksomheds driftsmidler mv. (økonomisk enhed), som foretages med henblik på, at køberen enten selv fortsætter driften af virksomheden eller udøver en driftsmæssig anvendelse af de overdragne aktiver, der kan sidestilles hermed.

Der skal i almindelighed være tale om, at sælgeren ophører med at drive den overdragne del af virksomheden. Når man vurderer, om der er tale om en "overdragelse af virksomheden eller en del af denne", lægges der derfor vægt på, at sælger ophører med driften af den overdragne økonomiske enhed samtidig med, at der lægges vægt på købers hensigt med overtagelsen af den økonomiske enhed.

I praksis foretages der altid en helhedsvurdering af de nærmere omstændigheder i forbindelse med virksomhedens salg af driftsmidler mv. Der sondres mellem handler, der har karakter af ordinære køb og salg af aktiver, og handler, der har karakter af en hel eller delvis virksomhedsoverdragelse.

Sondringen betyder, at der skal betales moms, når en virksomhed overdrager størstedelen af virksomhedens driftsmidler til en forhandler fx automobilforhandler, maskinforhandler, kreaturhandler m.fl., og forhandleren efter købet, sælger driftsmidlerne til forskellige kunder. Forhandleren fortsætter jo ikke driften af virksomheden.

Når man overdrager en virksomhed, træffer parterne typisk aftale om, at der i overdragelsen medfølger fx varelager, produktionsrettigheder og andre immaterielle aktiver, der sammen danner et fundament for driften. Derimod behøver en virksomheds debitor masse ikke at skulle overdrages sammen med de øvrige aktiver, fordi debitor massen ikke er nødvendig for virksomhedens fortsatte drift. Det er heller ikke et krav, at virksomhedens bygninger overdrages, fordi virksomheden, eller dele af denne, kan drives fra den nye ejers egne lokaliteter. Salg af udvalgte aktiver til en samarbejdspartner som led i en sale-and-lease-back transaktion kan derimod ikke anses for en momsfri virksomhedsoverdragelse. Se Højesterets dom i sag TfS 1986, 285, og SKM2019. 348. SR."

Spørgsmål 4

Lovgrundlag

Af Skatteforvaltningsloven § 21, stk. 1, fremgår følgende:

"Enhver kan hos told- og skatteforvaltningen få et bindende svar på spørgsmål om den skattemæssige virkning for spørgeren af en disposition, når told- og skatteforvaltningen i øvrigt har kompetence til at afgøre spørgsmålet, jf. dog stk. 3. Det kan være om en disposition, som spørgeren har foretaget eller påtænker at foretage."

Af Skatteforvaltningsloven § 24, fremgår følgende:

"Stk. 1. En anmodning om et bindende svar skal være skriftlig og indeholde alle de oplysninger af betydning for svaret, som står til rådighed for spørgeren. Skønner told- og skatteforvaltningen respektive Skatterådet, at spørgsmålet ikke er tilstrækkeligt oplyst, kan spørgeren anmodes om yderligere oplysninger eller dokumentation. Efterkommes anmodningen ikke inden for en rimelig frist, kan spørgsmålet afvises eller svaret begrænses til de forhold, der skønnes tilstrækkeligt oplyst.

Stk. 2. Told- og skatteforvaltningen respektive Skatterådet kan i øvrigt i særlige tilfælde afvise at give et bindende svar, hvis spørgsmålet er af en sådan karakter, at det ikke kan besvares med fornøden sikkerhed eller andre hensyn taler afgørende imod en besvarelse."

Forarbejder

Af bemærkningerne til lovforslag nr. L 110 til skatteforvaltningsloven som fremsat den 24. februar 2005 fremgår angående § 24, stk. 2 bl.a., at "afvisningsmuligheden er i øvrigt tænkt anvendt på spørgsmålet om en påtænkt disposition, hvis spørgsmålet er af mere teoretisk karakter".

Praksis

SKM2011. 641. LSR

Sagen omhandlede et bindende svar fra Skatterådet. Landsskatteretten fandt, at det stillede spørgsmål var af en sådan karakter, at en besvarelse heraf ikke ville indebære en skattemæssig stillingtagen til en konkret påtænkt disposition. Spørgsmålet var tværtimod formuleret på en sådan måde, at det alene kunne besvares med en egentligt teoretisk redegørelse af responsumlignende karakter, ligesom beskrivelsen af dispositionen hverken var præcis eller fyldestgørende. Landsskatteretten fandt, at Skatterådet burde have afvist at besvare det stillede spørgsmål og ændrede den påklagede afgørelse således, at spørgsmålet blev afvist og derfor ikke realitetsbehandlet.

SKM2019. 518. SR

Skatterådet kunne ved besvarelse af spørgsmål 1 ikke bekræfte, at spørger handlede i eget navn, men for andens regning, hvis de formidlede ophold i et sommerhus i Danmark via en hjemmeside på vegne af danske udlejningsbureauer. Under spørgsmål 2 anførte spørger, at såfremt der blev svaret nej på spørgsmål 1, ønskedes svar på, om spørger handlede i eget navn, men for andens regning, hvis det var spørger, som havde den gensidigt bindende aftale med lejereren af sommerhuset. Skatterådet afviste at besvare spørgsmål 2, idet spørgsmålet var af en sådan karakter, at en besvarelse heraf ikke ville indebære en skattemæssig stillingtagen til en påtænkt disposition. Spørger ønskede en alternativ måde at gennemføre en given disposition på. Spørgsmål 3 bortfaldt.

SKM2017. 387. SR

Skatterådet afviser at give bindende svar på, om udtagning af et areal til private formål med henblik på privat anvendelse, ikke udgør en momspligtig leverance, da det stillede spørgsmål var af en sådan karakter, at en besvarelse heraf ikke ville indebære en skattemæssig stillingtagen til en konkret påtænkt disposition.