

Udskriftsdato: mandag den 12. januar 2026

AFG nr 9598 af 26/04/2022 (Gældende)

Momsfri virksomhedsoverdragelse - udlejningsejendomme og byggegrunde

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 21-0637432

Momsfri virksomhedsoverdragelse - udlejningsejendomme og byggegrunde

Spørger er et investeringsselskab hvis aktivitet består i drift og udlejning af investeringsejendomme udelukkende til beboelsesformål. Spørger har erhvervet seks byggegrunde med henblik på opførelse af tre dobbelthuse til momsfri boligudlejning.

Spørger har påbegyndt byggeri af et dobbelthus på to af byggegrundene med henblik på udlejning til boligformål. Spørger opfører således et dobbelthus - og dermed to boliger - og indgår bindende lejeaftaler med en lejer til hver af de to boliger.

Når byggeriet af dobbelthuset er færdigt, og lejeaftalerne indgået med to lejere, overdrager Spørger dobbelthuset med lejere samt de fire resterende byggegrunde, hvor der ligeledes skal opføres to dobbelthuse, til et koncernforbundet selskab.

Skatterådet kunne ikke bekræfte, at Spørger kan overdrage det færdigopførte dobbelthus med to tidsubegrænsede lejeaftaler til de to boliger samt fire byggegrunde beregnet til byggeri af yderligere to dobbelthuse til momsfri boligudlejning, til et koncernforbundet selskab, som en momsfri virksomhedsoverdragelse efter momslovens § 4, stk. 5. De fire byggegrunde anses ikke for omfattet af en igangværende udlejningsvirksomhed, som køber kan videreføre, da der ikke er igangværende aktiviteter vedrørende disse byggegrunde.

Skatterådet bekræftede, at Spørger kan overdrage et færdigopført dobbelthus med to tidsubegrænsede lejeaftaler til et koncernforbundet selskab som en momsfri virksomhedsoverdragelse efter momslovens § 4, stk. 5. Dobbelthuset med tilhørende lejekontrakter anses for en igangværende udlejningsvirksomhed, som køberen kan videreføre.

Skatterådsmøde 26. april 2022 - SKM2022. 255. SR

Spørgsmål

1. Kan Skatterådet bekræfte, at H1 A/S kan overdrage et færdigopført dobbelthus med to tidsubegrænsede lejeaftaler til de to boliger samt fire byggegrunde beregnet til byggeri af yderligere to dobbelthuse til momsfri boligudlejning, til H2 ApS som en momsfritaget virksomhedsoverdragelse efter momslovens § 4, stk.5?
2. Hvis Skatterådet ikke kan bekræfte spørgsmål 1, kan Skattestyrelsen så bekræfte, at H1 A/S kan overdrage et færdigopført dobbelthus med to tidsubegrænsede lejeaftaler til H2 ApS som en momsfritaget virksomhedsoverdragelse efter momslovens § 4, stk.5?

Svar

1. Nej
2. Ja

Beskrivelse af de faktiske forhold

H1 A/S har i februar 2021 indgået en købsaftale med en sælger af et jordstykke som skal udstykkes af matrikel nr. [...].

Der er tale om 6 ubebyggede grunde, som hver har et areal på ca. 350 m², i alt ca. 2.100 m². Grundene er under udmatrikulering.

Spørger har erhvervet byggegrundene med henblik på opførelse af 3 dobbelthuse til momsfri boligudlejning.

Spørger er påbegyndt byggeri af et dobbelthus på to af byggegrundene. Det vil sige et dobbelthus med to boliger.

Husene opføres med henblik på udlejning til boligformål. Spørger opfører således et dobbelthus - og dermed to boliger - og indgår bindende lejeaftaler med en lejer til hver af de to boliger.

Når byggeriet af dobbelthuset er færdigt, og lejeaftalerne er indgået med to lejere, overdrager spørger dobbelthuset med lejere til H2 ApS samt de 4 resterende byggegrunde, hvor der ligeledes skal opføres to dobbelthuse.

Såfremt Skattestyrelsen ikke kan bekræfte, at der er tale om momsfri virksomhedsoverdragelse, vil spørger beholde de fire byggegrunde, og alene overdrage dobbelthuset med lejeaftaler til H2 ApS.

H2 ApS har til hensigt at fortsætte udlejningen. Det er ikke hensigten, at boligerne skal sælges efter de er overdraget til H2 ApS.

Opførelsen af bygningerne er alene sket med henblik på momsfri udlejning. Spørger har på intet tidspunkt fratrasket moms af nogen form for udgifter.

Årsagen til, at der sker overdragelse til H2 ApS er, at selskabet ønsker en mere opdelt og overskuelig aktivitet i de enkelte selskaber. H2 ApS vil således alene have aktiviteter vedrørende momsfri boligudlejning i det område boligerne er beliggende.

Spørger er et momsfrit investeringsselskab hvis aktivitet består i drift og udlejning af investeringsejendomme udelukkende til beboelsesformål.

Herudover har selskabet en beholdning af unoterede aktier i investeringsselskab.

Selskabet udøver ikke momspligtige byggerelaterede aktiviteter eller er i koncernforhold med selskaber der udøver lignende aktiviteter.

Spørger er ikke momsregistreret og har ikke fratrasket moms af nogen del af investeringen.

Spørger har nærmere oplyst, at den påtænkte overdragelse omfatter et færdigopført dobbelthus med to tidsbegrænsede lejeaftaler til de to boliger samt fire byggegrunde beregnet til byggeri af yderligere to dobbelthuse til momsfri boligudlejning.

Om projektførelsen er oplyst, at købet af grundene blev afsluttet 16. februar 2021. Byggeriet af Y1 og Y2 påbegyndtes i 2021 med følgende tidsforløb:

11.2. : Søges byggetilladelse—24.2. : Entrepriseforlig underskrives—16.3. : Byggetilladelse modtaget—8.4. : Første spadestik tages

Færdiggørelse medio/ultimo december 2021.

Start på næste fase med 2 huse forventes at blive april 2022 og de sidste to huse april 2023 med respektive færdiggørelse inden udgangen af 2022 og 2023.

Skattestyrelsen har fået forevist udkast til lejeaftale vedrørende Y2. Der er tale om en sædvanlig lejekontrakt for beboelse vedrørende en ejerlejlighed. Lejeforholdet påbegyndes 15. december 2021 og er tidsbegrænset.

Der er ikke udarbejdet overdragelsesaftale eller udkast hertil vedrørende salget fra H1 A/S til H2 ApS. Udfærdigelse heraf afventer godkendelse af overdragelsen.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Spørgsmål 1

Det er spørgers opfattelse, at spørgsmål 1 skal besvares med "ja". Spørger begrundet det på følgende måde:

"Spørger har erhvervet 6 byggegrunde af H3 ApS på hver ca. 350 m². Byggegrundene er under udmatrikulering af sælger.

Det er hensigten at der skal opføres 3 dobbelthuse, i alt 6 boliger på byggegrundene med henblik på momsfri boligudlejning.

Spørger er påbegyndt byggeri af ét dobbelthus, som spørger færdigopfører og indgår bindende tidsubegrænsede lejeaftaler med lejere til hver af boligerne.

Spørger er ikke momsregistreret og fratrækker ingen moms ved opførelsen af de to boliger.

Når byggeriet af dobbelthuset er færdigt, og der er indgået almindelige tidsubegrænsede lejeaftaler mellem spørger og lejerne, er det hensigten at de to boliger samt de indgåede tidsubegrænsede lejeaftaler overdrages til H2 ApS, og at H2 ApS viderefører udlejningen.

Det er vores opfattelse, at der kan ske en samlet overdragelse af de to udlejningsejendomme med igangværende lejeaftaler fra spørger til H2 ApS, samt de 4 byggegrunde som også skal bebygges med boliger til udlejning.

Det begrundes i at hele aktiviteten for dette område overdrages til en køber som viderefører den samme aktivitet som sælger. Køber succederer i sælgers momsfrie aktiviteter, jf. momslovens § (4) 8, stk. 5. (bestemmelsen indsat med virkning fra 1. juli 2021)

- § 4 indsættes som stk. 5: *»Stk. 5. Til levering mod vederlag kan dog ikke henregnes overdragelse af en samlet formuemasse som led i en overdragelse af virksomheden eller af en del af denne. Når virksomheden er registreret efter §§ 5 47, 49, 51 eller 51 a for den aktivitet, der udøves i forbindelse med den overdragne formuemasse, er det dog en betingelse, at køberen ligeledes bliver registreret for den pågældende aktivitet. Virksomheden skal inden 8 dage efter overdragelsen give told- og skatteforvaltningen meddelelse om køberens navn og adresse og om salgsprisen for det overdragne.«* Bemærkninger til lovforslaget: *»Til nr. 3 Til levering mod vederlag i forbindelse med en virksomhedsoverdragelse kan efter momslovens § 8, stk. 1, 3. pkt., ikke henregnes overdragelse af aktiver som led i en hel eller delvis virksomhedsoverdragelse, når den nye indehaver er eller bliver momsregistreret efter §§ 47, 49, 51 eller 51 a. »Når virksomhedens aktiver overdrages som led i en sådan virksomhedsoverdragelse, undtages overdragelsen fra moms. »Som virksomhedens aktiver forstås varelagre, maskiner og andre driftsmidler og immaterielle goder såsom patentrettigheder. Det er en forudsætning, for at en transaktion kan anses som en overdragelse af selve virksomheden, at den nye indehaver viderefører driften af virksomheden. »Det er ligeledes en forudsætning for anvendelse af bestemmelsen, at den nye indehaver er eller bliver momsregistreret. Ved en overdragelse af et eller flere investeringsgoder, jf. momslovens §§ 43 og 44, som led i en hel eller delvis virksomhedsoverdragelse, kan køberen overtage den reguleringsforpligtigelse, der evt. påhviler et investeringsgode. »Efter momsdirektivet er det ikke en betingelse, at den nye indehaver er eller bliver momsregistreret, for at en overdragelse af aktiver anses for at ske som led i en virksomhedsoverdragelse. I henhold til praksis (SKM2017-18-SR) kan reglerne om virksomhedsoverdragelse også finde anvendelse i et*

tilfælde, hvor en fuldt ud momsfrataget virksomhed bliver overdraget fra et forsikringsselskab til et andet. Det foreslås at indsætte et nyt stk. 5 i momslovens § 4, hvorefter overdragelse af en samlet formuemasse som led i en overdragelse af virksomheden eller af en del af denne ikke kan anses for at udgøre levering mod vederlag. Når virksomheden er registreret efter momslovens §§ 47, 49, 51 eller 51 a for den aktivitet, der udøves i forbindelse med den overdragne formuemasse, er det dog en betingelse, at køberen ligeledes bliver registreret for den pågældende aktivitet. ¬¬Virksomheden skal inden 8 dage efter overdragelsen give told- og skatteforvaltningen meddelelse om køberens navn og adresse og om salgsprisen for det overdragne. Bestemmelsen medfører, at overdragelse af en samlet formuemasse ikke kan henregnes til levering mod vederlag, og at det ikke længere altid er et krav, at den nye køber er eller bliver momsregistreret efter momslovens §§ 47, 49, 51 eller 51 a. Ændringen begrundes med, at i de situationer, hvor en virksomhed alene leverer momsfratagne ydelser, vil virksomheden ikke kunne opfylde betingelsen, idet denne ikke skal momsregistreres efter § 47, og derfor vil virksomhedsoverdragelsen blive anset som levering mod vederlag. Samtidig foreslås det, at terminologien den "nye indehaver" ændres til "køberen". Dette ændrer ikke bestemmelsens materielle indhold. ¬Den gældende regel om overdragelse af en samlet formuemasse findes i momslovs § 8, stk. 1, 3. pkt., der foreslås ophævet. Se bemærkningerne til lovforslagets § 4, nr. 7. ¬¬Det bør undgås, at momsregistrerede virksomheder køber varer og immaterielle goder med fuldt eller delvist momsfradrag for derefter at overdrage dem uden moms som led i en virksomhedsoverdragelse til en køber, der ikke er eller bliver momsregistreret for den overdragne aktivitet. Kravet om, at den nye køber er eller bliver registreret efter momslovens §§ 47, 49, 51 eller 51 a, fastholdes derfor i de tilfælde, hvor virksomhedens hidtidige indehaver har været registreret efter momslovens §§ 47, 49, 51 eller 51 a for den pågældende aktivitet."

Spørgsmål 2

Det er spørgers opfattelse, at spørgsmål 2 skal besvares med "ja". Spørger henviser til begrundelsen i spørgsmål 1, og tilføjer yderligere:

"Praksis

Skatterådet har i flere bindende svar truffet afgørelser om momsfri virksomhedsoverdragelser.

Af bindende svar kan nævnes:

- SKM. 2020.191. SR. I det bindende svar overdrages en nyopført udlejningsejendom, hvor sælger i projektstadiet, og ved overdragelsen kun har indgået en bindende lejeaftale med et erhvervslejemål. Skatterådet fandt at der kunne ske momsfri virksomhedsoverdragelse af hele ejendommen, selv om der endnu ikke var indgået lejeaftaler med de øvrige lejemål. Køber overtog ejendommen og lejeaftalen, og succederede i sælgers aktiviteter med lejeaftalen og de øvrige lejemål.
- SKM. 2018.175. SR. Skatterådet fandt, at der kunne ske momsfri virksomhedsoverdragelse af bolig-ejendommen, begrundet i, at sælger havde opført en udlejningsejendom, og sælger havde indgået en række lejeaftaler med fremtidige lejere på projektstadiet. Der skete en samlet overdragelse af den nyopførte ejendom med en række lejeaftaler til et nystiftet selskab som led i en spaltning af sælger.

Af andre bindende svar kan nævnes, SKM. 2018.619. SR, SKM. 2018.175. SR, SKM. 2017.600. SR."

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at H1 A/S kan overdrage et færdigopført dobbelthus med to tidsubegrænsede lejeaftaler til de to boliger samt fire byggegrunde beregnet til byggeri af yderligere to dobbelthuse til

momsfri boligudlejning, til H2 ApS som en momsfritaget virksomhedsoverdragelse efter momslovens § 4, stk. 5.

Begrundelse

Spørger er et investeringsselskab, hvis aktivitet består i drift og udlejning af investeringsejendomme udelukkende til beboelsesformål. Som led i denne virksomhed har spørger erhvervet seks byggegrunde med henblik på opførelse af tre dobbelthuse til momsfri boligudlejning.

Spørger er påbegyndt byggeri af et dobbelthus på to af byggegrundene. Når byggeriet af dobbelthuset er færdigt, og der er indgået tidsubegrænsede lejeaftaler med to lejere, overdrager spørger dobbelthuset med lejere til H2 ApS samt de fire resterende byggegrunde, hvor der ligeledes skal opføres to dobbelthuse, som skal udlejes til beboelse.

Da Spørger driver virksomhed med drift og udlejning af fast ejendom, er det Skattestyrelsens opfattelse, at spørger er en afgiftspligtig person, jf. momslovens § 3, og overdragelsen af dobbelthuset, lejeaftaler og byggegrunde må anses for gennemført i egenskab af afgiftspligtig person.

Salg af fast ejendom er som udgangspunkt momsfritaget. Momsfritagelsen omfatter dog ikke nye bygninger og byggegrunde. Se momslovens § 13, stk. 1 nr. 9.

Udgangspunktet er derfor, at spørgers overdragelse af et udlejet dobbelthus samt 2 byggegrunde mod vederlag til H2 ApS er momspligtig, jf. momslovens § 4, stk. 1.

Hvis virksomhedens aktiver overdrages som led i en hel eller delvis virksomhedsoverdragelse, kan overdragelsen dog ske uden betaling af moms. Se momslovens § 4, stk. 5.

Momslovens § 4, stk. 5 gennemfører momssystemdirektivets artikel 19 og 29, hvorefter medlemsstaterne kan beslutte, at der ved hel eller delvis virksomhedsoverdragelse ikke er sket nogen levering af varer og ydelser, og at modtageren træder i overdragerens sted.

Det forhold, at modtageren træder i overdragerens sted, indebærer en form for momsmæssig succession, hvor den nye indehaver indtræder i overdragerens momsmæssige status.

EU-Domstolen har udtalt, at begrebet "hel eller delvis overdragelse af en samlet formuemasse, mod eller uden vederlag, eller i form af indskud i et selskab" i momssystemdirektivets artikel 19, 1. led (dagældende 6. momsdirektivs artikel 5, stk. 8, 1. pkt.), skal fortolkes således, at det omfatter overdragelse af en forretning eller en selvstændig del af en virksomhed, som omfatter materielle aktiver og eventuelle immaterielle aktiver, som tilsammen udgør en virksomhed eller en del af en virksomhed, der kan forsætte med at drive en selvstændig økonomisk virksomhed, men at begrebet ikke omfatter en ren overdragelse af goder som salg af en varebeholdning.

De overdragelser, der er omfattet af bestemmelsen, er de overdragelser, hvor modtageren har til hensigt at drive forretningen eller en del af den overtagne virksomhed, og ikke blot har til hensigt øjeblikkeligt at likvidere den pågældende virksomhed eller eventuelt at sælge lagerbeholdningen. Se C-497/01, Zita Modes Sàrl.

Der anses efter praksis at foreligge en overdragelse af en virksomhed eller en del af denne, når overdragelsen omfatter en virksomheds driftsmidler mv. (samlet formuemasse), der er nødvendige for virksomhedens drift, og som foretages med henblik på, at køberen enten fortsætter driften af virksomheden eller udøver en sådan driftsmæssig anvendelse af de overdragede aktiver, der kan sidestilles hermed. Videre er det en betingelse, at sælger ophører med at drive den overtagne del af virksomheden.

Det er en forudsætning for en momsfri virksomhedsoverdragelse, at køberen viderefører den virksomhed eller del af virksomhed, der overdrages.

Det fremgår blandt andet af SKM2006. 613. ØLR, hvor sælgeren inden overdragelsen af en ejendom, alene drev virksomhed med udlejning af denne ejendom. Ved overdragelsen ophørte udlejningsvirksomheden, idet køberen selv ville anvende ejendommen til supermarkedsvirksomhed. Salget af udlejnings ejendommen kunne ikke anses for en momsfri virksomhedsoverdragelse.

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. Se Den juridiske vejledning, Afsnit D. A. 4.1.8 Undtagelse fra momspligt - Salg af aktiver som led i en virksomhedsoverdragelse.

Skatterådet har ved flere lejligheder taget stilling til, hvorvidt overdragelse af en bygning eller et byggeprojekt, kan anses som en virksomhedsoverdragelse.

I flere af afgørelserne har et ejendomsselskab erhvervet en byggegrund, udarbejdet planer for byggeri enten til erhvervsmæssig anvendelse eller til beboelse, indgået aftale om opførelse af det pågældende byggeri samt indgået en aftale om udlejning af byggeriet, når en gang dette står færdigt.

I disse sager har Skatterådet afgjort, at den, der erhverver byggegrunden og indtræder i det tilhørende aftalesæt, umiddelbart vil kunne videreføre projektet og vil, når byggeriet er gennemført, have indtægter ved udlejning af bygningerne. På den baggrund har Skatterådet fundet, at der forelå en virksomhedsoverdragelse efter dagældende momslovs § 8, stk. 1, 3. pkt. Se SKM2013. 59. SR, SKM2012. 503. SR og SKM2012. 43. SR.

Videre har Skatterådet afgjort sager, hvor overdragelse af udlejningsejendomme (udlejet med eller uden moms) kunne anses som en momsfri virksomhedsoverdragelse, såfremt køberen af ejendommen viderefører den pågældende udlejningsvirksomhed i en eller anden form. Se fx SKM2019. 212. SR, SKM2017. 544. SR og SKM2013. 160SR.

Skatterådet har også truffet afgørelser, hvor en transaktion ikke kunne anses som en virksomhedsoverdragelse.

I SKM2021. 430. SR fandt Skatterådet, at overdragelse af en udlejningsejendom inkl. aftale med entreprenøren, husleje paradigme, udlejningsformidlingskontrakt og allerede indgåede huslejekontrakter mod vederlag til et helejet datterselskab var momspligtig. Skatterådet lagde vægt på, at alle indgåede lejekontrakter var indgået med datterselskabet, hvorfor spørger havde skiftet hensigt fra momsfritaget udlejning til momspligtig overdragelse senest i forbindelse med indgåelse af disse lejekontrakter.

I SKM2019. 211. SR fandt Skatterådet at overdragelse af nyopførte udlejningsejendomme ikke var en virksomhedsoverdragelse. Skatterådet lagde vægt på, at der var indgået aftale om overdragelse af ejendommen, inden byggeriet blev påbegyndt og inden udlejningen blev påbegyndt. Der var efter Skattestyrelsens opfattelse tale om overdragelse af en byggegrund og byggeydelse.

I SKM2018. 619. SR afgjorde Skatterådet også, at der ikke var tale om en momsfri virksomhedsoverdragelse i en sag, hvor der blev overdraget en grund, byggeretter samt et byggeprojekt.

Betingelsen om, at der skal overdrages en økonomisk enhed, der kan drives selvstændigt, blev af Skatterådet ikke anset for opfyldt, bl.a. fordi grunden endnu ikke var byggemodnet, der ikke forelå byggetilladelse, der ikke var indgået aftale med en entreprenør om opførelse eller lignende af den kommende

ejendom, der ikke var indgået lejekontrakter vedrørende udlejning af de fremtidige lejligheder, og endelig var finansieringen endnu ikke på plads.

I den forelæggende sag lægges det til grund, at overdragelsen af dobbelthuset omfatter to ejerlejligheder, der på overdragelsestidspunktet er udlejet på sædvanlige tidsbegrænsede lejekontrakter for beboelse. Overdragelsen sker med henblik på, at køber skal fortsætte udlejningen. Desuden overdrages fire byggegrunde, hvorpå det er hensigten, at der skal opføres to dobbelthuse til udlejning. Spørgers øvrige aktiver indgår ikke i overdragelsen.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at overdragelsen af dobbelthuset med tilhørende lejekontrakter i sig selv kan anses for en momsfri virksomhedsoverdragelse, idet der overdrages en igangværende udlejningsvirksomhed, som køberen kan videreføre. Ved overdragelsen af dobbelthuset og tilhørende lejekontrakter, overdrages der således en økonomisk enhed, der kan drives selvstændigt, hvor køberen har til hensigt at fortsætte driften af virksomheden, og sælgeren ophører med at drive denne del af sin virksomhed.

Skattestyrelsen finder derimod ikke, at overdragelsen af de fire byggegrunde kan anses for omfattet af virksomhedsoverdragelsen.

Der er ikke igangværende udlejningsaktiviteter vedrørende disse grunde. Der er ikke indgået aftale med entreprenører om opførelse af den kommende ejendom eller indgået lejekontrakter vedrørende de fremtidige ejerlejligheder.

Desuden er byggegrundene ikke nødvendige for driften af den udlejningsvirksomhed, som køber overdrager, idet den enkelte faste ejendom kan udgøre en selvstændig virksomhed eller del af en virksomhed.

Overdragelsen af disse grunde anses derfor ikke for en virksomhedsoverdragelse efter momslovens § 4, stk. 5.

Det ændrer ikke herved, at spørger har erhvervet byggegrundene med henblik på opførelse af to dobbelthuse til udlejning, og køber også har til hensigt at opføre dobbelthuse til udlejning på grundene, da spørger ikke har igangværende aktiviteter vedrørende disse byggegrunde, som køberen kan videreføre.

Indstilling

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

Spørgsmål 2

Hvis Skattestyrelsen ikke kan bekræfte spørgsmål 1, ønskes det bekræftet, at spørger kan overdrage et færdigopført dobbelthus med to tidsbegrænsede lejeaftaler til H2 ApS som en momsfritaget virksomhedsoverdragelse efter momslovens § 4, stk. 5.

Begrundelse

Se besvarelsen af spørgsmål 1.

Det lægges til grund, at overdragelsen af dobbelthuset omfatter to ejerlejligheder, der på overdragelsestidspunktet er udlejet på sædvanlige tidsbegrænsede lejekontrakter for beboelse. Overdragelsen sker med henblik på, at køber skal fortsætte udlejningen.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at overdragelsen af dobbelthuset med tilhørende lejekontrakter kan anses for en momsfri virksomhedsoverdragelse, idet der overdrages en igangværende udlejningsvirksomhed. Ved overdragelsen af dobbelthuset og tilhørende lejekontrakter, overdrages der således en igangvæ-

rende økonomisk enhed, der kan drives selvstændigt, hvor køberen har til hensigt at fortsætte driften af virksomheden, og sælgeren ophører med at drive denne del af sin virksomhed.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 2 besvares med "ja".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1-2

Lovgrundlag

Momslovens § 3, stk. 1:

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

Momslovens § 4

Der betales afgift af varer og ydelser, der leveres mod vederlag her i landet. Ved levering af en vare forstås overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode. Levering af en ydelse omfatter enhver anden levering.

(...)

Stk. 5. Til levering mod vederlag kan dog ikke henregnes overdragelse af en samlet formuemasse som led i en overdragelse af virksomheden eller en del af denne. Når virksomheden er registreret efter §§ 47, 49, 51 eller 51 a for den aktivitet, der udøves i forbindelse med den overdragne formuemasse, er det dog en betingelse, at køberen ligeledes bliver registreret for den pågældende aktivitet. Virksomheden skal inden 8 dage efter overdragelsen give told- og skatteforvaltningen meddelelse om køberens navn og adresse og om salgsprisen for det overdragne.

Momslovens § 13, stk. 1 nr. 9:

§ 13. Følgende varer og ydelser er fritaget for afgift:

(...)

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.

Momssystemdirektivet artikel 19

Medlemsstaterne kan anlægge den betragtning, at der ved hel eller delvis overdragelse af en samlet formuemasse, mod eller uden vederlag eller i form af indskud i et selskab, ikke er sket nogen levering af varer, og at modtageren træder i overdragerens sted.

Medlemsstaterne kan træffe de nødvendige foranstaltninger for at undgå konkurrenceforvridning, når modtageren ikke er en fuldt afgiftspligtig person. De kan også træffe de nødvendige foranstaltninger for at forebygge momssvig eller momsunddragelse ved anvendelsen af denne artikel.

Praksis

C-497/01, Zita Modes sarl

Begrebet "hel eller delvis overdragelse af en samlet formuemasse, mod eller uden vederlag, eller i form af indskud i et selskab" skal fortolkes således, at det omfatter overdragelse af en forretning eller en selvstændig del af en virksomhed, som omfatter materielle aktiver og eventuelt immaterielle aktiver, som tilsammen udgør en virksomhed eller en del af en virksomhed, der kan forsætte med at drive en selvstændig økonomisk virksomhed. Det er derfor kun overdragelser, hvor modtageren har til hensigt at drive forretningen eller en del heraf videre, der er omfattet af momssystemdirektivets artikel 19, 1. led. Overdragelser, hvor modtageren blot har til hensigt øjeblikkeligt at likvidere virksomheden eller sælge lagerbeholdningen er ikke omfattet.

SKM2006. 613. ØLR

Sagsøgeren drev inden overdragelsen af en fast ejendom alene virksomhed med udlejning af denne ejendom. Ved overdragelsen ophørte udlejningsvirksomheden, idet køberen selv ville anvende ejendommen. Overdragelsen blev gennemført som en ejendomshandel, og sagsøgeren var bekendt med køberens hensigt med ejendommen. Salget af den momspligtige udlejningsejendom kunne herefter ikke anses for en virksomhedsoverdragelse efter momslovens dagældende § 8, stk. 1, 3. pkt., men fandtes at være omfattet af ML § 13, stk. 1, nr. 9, om levering af fast ejendom.

SKM2021. 430. SR

Spørger drev virksomhed med køb, salg, projektudvikling og udlejning af fast ejendom. Som led heri var Spørger i gang med at opføre en ejendom med udlejningslejligheder til boligformål.

Spørger påtænkte at overdrage ejendommen inkl. aftale med entreprenøren, husleje-paradigme, udlejningsformidlingskontrakt og allerede indgåede huslejekontrakter mod vederlag til et helejet datterselskab.

Skatterådet konkluderede, at overdragelsen var momspligtig, idet alle indgåede lejekontrakter indgås med datterselskabet, hvorfor Spørger har skiftet hensigt fra momsfritaget udlejning til momspligtig overdragelse senest i forbindelse med indgåelsen af disse lejekontrakter.

SKM2019. 212. SR

Skatterådet bekræftede, at en nyopført udlejningsejendom kunne overdrages som en virksomhedsoverdragelse.

SKM2019. 211. SR

Skatterådet kunne ikke bekræfte, at nyopførte bygninger med igangværende udlejning kunne overdrages som en virksomhedsoverdragelse. Aftalen om overdragelse var indgået, inden byggeriet blev påbegyndt.

SKM2018. 619. SR—Skatterådet anså ikke et salg af en grund, byggeretter og byggeprojekt som en momsfri virksomhedsoverdragelse, jf. momslovens § 8, stk. 1, 3. pkt.—Dette blev i sagen begrundet med, at betingelsen om, at der skal være tale om overdragelse af en økonomisk enhed, der kan drives selvstændigt, ikke var opfyldt. I stedet blev transaktionen anset som et momspligtigt salg af en byggegrund

(inkl. Byggeretter), samt visse aktiviteter udarbejdet i forbindelse med udvikling af grunden. —Endvidere var der ingen kendskab til hvilken indtægt eller hvornår en eventuel indtægt vil kunne registreres.

SKM2017. 544. SR

Et ejendomsselskab ønskede at sælge en række udlejningsejendomme, der udlejes med moms, uden moms eller begge dele.

Den kommende køber ville videreføre udlejningen af ejendommene, og lod sig frivilligt momsregistrere herfor i samme omfang, som spørger var det.

Skatterådet fandt at overdragelsen/overdragelserne kunne anses som momsfri virksomhedsoverdragelse(r).

Samme gjorde sig gældende ved apportindskud af ejendommene/en enkelt udlejningsejendom i et eller flere nystiftede datterselskaber. Se SKM2012. 503. SR.

SKM2013. 59. SR, spørgsmål 2

Spørger havde købt en udlejningsejendom indeholdende såvel momspligtige som momsfrie lejemål, der - medens en væsentlig til- og ombygning stod på - fortsat blev anvendt som en sådan, også af en køber/investor efter et salg af ejendommen.

Det efterfølgende salg blev anset som en momsfri virksomhedsoverdragelse, jf. ML § 8, stk. 1, 3. pkt., idet ejendommen var økonomisk enhed, der af en eventuel køber selvstændigt ville kunne videreføres som økonomisk virksomhed.

SKM2012. 503. SR

Et P/S opførte en bygning med henblik på erhvervsmæssig udlejning. Bygningen var under opførelse, og der var indgået lejekontrakter (momspligt) på hele bygningen. Ejendommen med tilhørende lejekontrakter skulle apportindskydes i et nyt P/S med tre deltagere.

Skatterådet bekræftede, at der foreligger en virksomhedsoverdragelse jf. momslovens § 8, stk. 1, 3. pkt., når en bygning under opførelse samt tilhørende udlejningsaftale apportindskydes i et selskab.

SKM2012. 43. SR, Spørgsmål 1

Et udviklingsselskab relateret til en detailhandelskæde, havde til formål at forestå projektudvikling og etablering af nye butikker. De nybyggede ejendomme skulle overdrages til køber/investor.

Udviklingsselskabet havde erhvervet en byggegrund, udarbejdet planer for opførelsen af butikslokaler, indgået aftale med en entreprenør om at gennemføre byggeriet, samt indgået aftale om udlejning af butikslokalerne, når byggeriet var gennemført.

Den der erhvervede byggegrunden og indtrådte i det tilhørende aftalesæt, ville således umiddelbart kunne videreføre projektet, og ville, når byggeriet var gennemført, have indtægter ved udlejning af butikslokalerne.

Skatterådet afgjorde bl.a., at der var tale om en virksomhedsoverdragelse, jf. momslovens § 8, stk. 1, 3. pkt., når der overdrages en byggegrund med tilhørende aftaler om opførelse og udlejning af butiksarealer.