

Udskriftsdato: mandag den 12. januar 2026

AFG nr 10474 af 26/09/2017 (Gældende)

Moms - Virksomhedsoverdragelse af ejendomsprojekt

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 17-0832795

Moms - Virksomhedsoverdragelse af ejendomsprojekt

Skatterådet bekræfter, at et projekt bestående af momspligtig opførelse af et antal ejerlejligheder med henblik på salg til et 100 % ejet datterselskab kan overdrages som en momsfri virksomhedsoverdragelse, jf. momslovens § 8, stk. 1, 3. pkt.

Skatterådsmøde 26. september 2017 - SKM2017. 600. SR

Spørgsmål – Kan Skatterådet bekræfte, at projektet kan overdrages til et koncernforbundet selskab uden moms, som en momsfri virksomhedsoverdragelse, jf. momslovens § 8, stk. 1?

Svar – Ja

Beskrivelse af de faktiske forhold

Et selskab, der tilhører en koncern, der udvikler ejendomme (Spørger) har opkøbt et større grundareal, som tidligere var tiltænkt et større ferieområde projekt.

Spørger udvikler området, ud fra et koncept, hvor der sælges grunde inkl. feriebolig, som opføres af Selskab 2, der hører til i samme koncern som Spørger. Se organisationsplan nedenfor.

Som en yderligere aktivitet, har Spørger på arealet udarbejdet et projekt sammen med en boligorganisation. Projektet, L, skal være på M etager og indeholde et antal lejligheder. Cirka 75 % af lejlighederne opføres på foranledning af boligorganisationen som almene boliger, medens de resterende lejligheder opføres af Spørger med henblik på salg.

Det er oplyst, at de resterende lejligheder opdeles i ejerlejligheder, og at der ikke er tvivl om, at de opføres med henblik på salg.

Aktiviteten udskiller sig fra den øvrige aktivitet i det spørgende selskab (opførelse af feriehuse, med henblik på salg), idet der her er tale om opførelse af projekt L med ejerlejligheder til salg.

Som led i en organisatorisk omstrukturering af koncernens aktiviteter/selskaber ønsker Spørger, at få klarlagt om overdragelsen af det momspligtige salgsprojekt indeholdende grundareal, projektbeskrivelse, samt tilbud fra entreprenør om opførelse heraf, kan ske momsfrit til et 100% ejet (direkte/indirekte) koncernforbundet selskab, efter reglerne om virksomhedsoverdragelse i momslovens § 8, stk. 1.

Spørger har indgået aftale med ejendomsmægler om salg af lejlighederne. Denne aftale er ligeledes en del af virksomhedsoverdragelsen.

De organisatoriske ændringer, som koncernen overvejer, er opstået på baggrund af et ønske om en mere strømlinet organisation, hvor de enkelte aktiviteter er udskilt, således f.eks. at salgsejendomme (lejligheder) placeres i én gren af koncernen, udlejningsaktivitet i en anden gren, og selve entreprenørarbejdet i en tredje gren.

Dette giver også en mere overskuelig opgørelse af momsfradragsretten for selskaberne, da der i selskaber med udelukkende boliglejemål ikke vil være adgang til momsfradrag, lige som der modsat vil være momsfradrag efter momslovens almindelige fradragsregler for selskaber med udelukkende momsregistrerede aktiviteter, som f.eks. salg af fast ejendom eller erhvervslejemål med moms.

Leverancerne til boligorganisationen er ikke en del af denne anmodning, da de efter vores opfattelse skal anses som leverancer til 3. mand med moms.

Opsummering på hvad der overdrages:

Spørger ønsker at overdrage sin andel af aktiviteten med opførelse af lejligheder i projekt L til et koncernforbundet selskab. Denne aktivitet står alene og har ikke noget at gøre med virksomhedens øvrige aktivitet med udbud af ferieboliger.

Spørgers aktivitet i denne sammenhæng er og har været at udarbejde projektet, forestå opførelsen af sin egen del heraf (ved brug af underleverandør), og få lejlighederne solgt (ved brug af mægler).

Det er denne aktivitet Spørger ønsker at overdrage til et 100 % koncernejet selskab, som led i en organisationsændring. Det vil sige, at der sker overdragelse af den omhandlede del af projektet (opførelse mm.), salgsaktivitet (aftalen med ejendomsmægleren medfølger).

De øvrige lejligheder i projektet ejes og opføres af et boligselskab (ved hjælp af samme underleverandør) og er ikke omfattet af denne anmodning.

Anmodningen om bindende svar er udelukkende fremsendt for at opnå sikkerhed for den momsmæssige behandling ved overdragelsen mellem de to koncernforbundne selskaber.

Overordnet organisationsplan for Koncernen inkl. Spørger:

Det kan videre oplyses, at projektet er beskrevet i lokalplan X, vedtaget af kommunalbestyrelsen, samt lokalplan Y ligeledes vedtaget af kommunalbestyrelsen.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Det er repræsentantens klare opfattelse, at Spørger kan overdrage den omhandlende aktivitet bestående af opførelse af ejendomsprojekt med henblik på salg heraf uden moms, som en momsfri virksomhedsoverdragelse efter momslovens § 8, stk. 1.

Baggrunden for repræsentantens opfattelse

Inden for dansk momslovgivning har man udnyttet momssystemdirektivets mulighed for at undtage virksomhedsoverdragelser fra hovedreglen om momspligt ved salg af virksomhedens aktiver.

Efter momslovens § 8, stk. 1, 3. pkt. gennemføres derfor 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.

Efter dansk momspraksis foreligger der kun en ”overdragelse af virksomheden eller en del af denne”, når de aktiver, som basalt set er nødvendige for virksomhedens drift, indgår i overdragelsen.

Bestemmelsen om virksomhedsoverdragelse 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.

Det betyder, at der skal betales moms, når en virksomhed overdrager størstedelen af virksomhedens driftsmidler til en forhandler og forhandleren efter købet, sælger driftsmidlerne til forskellige kunder. Forhandleren fortsætter i sådan en situation ikke driften af virksomheden.

Ved en virksomhedsoverdragelse, træffer parterne typisk aftale om, at der i overdragelsen medfølger f.eks. produktionsrettigheder, immaterielle aktiver og andre forpligtelser, der sammen danner et fundament for driften.

Det vigtigste i denne sammenhæng er derfor efter dansk praksis, at få belyst om følgende momenter er opfyldt ved overdragelsen:

- Overdragelse af en økonomisk enhed,
- Sælger skal ophøre med at drive aktiviteten
- Køber skal have til hensigt at drive aktiviteten videre

Overdragelse af en økonomisk enhed

Efter repræsentantens opfattelse, er der ingen tvivl om, at der er tale om en selvstændig økonomisk enhed hos spørger, som kan stå alene og dermed overdrages.

Herudover ligger det implicit i reglerne, at der skal være tale om overdragelse af en momspligtig aktivitet, hvilket igen ikke kan betvivles her.

I nærværende tilfælde er der tale om overdragelses af spørgers andel af projektet, som indeholder følgende:

- Udarbejdet projekt, jf. vedhæftede tegninger
- Kommunen har godkendt planerne
- Tilbud på overførelse af projektet fra entreprenør
- Aftale med ejendomsmægler

Dette udgør efter repræsentantens klare opfattelse en samlet selvstændig økonomisk enhed der kan stå alene og uden problemer kan udskilles fra spørgers øvrige aktiviteter, da disse ikke har nogen direkte berøringsflade hermed.

I praksis findes der en del sager som går på vurderingen af om salg af en fast ejendom kan anses for en virksomhedsoverdragelse. Det afgørende i disse sager er, om den overdragne aktivitet i form af udlejning af fast ejendom overdrages til køberen eller om køberen blot overdrager ejendommen og selv anvender den til egne formål.

Disse sager har ingen direkte relevans i forhold til nærværende situation.

Dog er det vigtigt at bemærke, at vurderingen af om der foreligger en virksomhedsoverdragelse eller ej igennem de senere år har udviklet sig i den retning, at salg af grundstykke med projekt og lejekontrakt på det færdige projekt kan anses for en virksomhedsoverdragelse. Der skal så at sige være tale om en virksomhed som kan overdrages.

Repræsentantens opfattelse bygger på, at der er tale om overdragelse af en særskilt momspligtig aktivitet hos spørger som kan stå alene. Der er således ingen tvivl om, at aktiviteten er en økonomisk enhed, som kan udskilles fra spørgers øvrige aktiviteter, da den klart adskiller sig fra de øvrige aktiviteter i selskabet.

Der findes således også virksomheder, hvis aktivitet udelukkende består af aktiviteter som disse og ved overdragelse af en sådan virksomheds aktivitet til en anden part, vil der ikke være tvivl om, at overdragelsen vil kunne ske efter reglerne om momsfri virksomhedsoverdragelse. Følgende praksis understøtter virksomhedsoverdragelsesreglerne:

I EU-dommen sag C-408/98, Abbey National, er der behandlet en sag vedrørende virksomhedsoverdragelse i relation til overdragelse af fast ejendom. Dommen omhandler dog spørgsmålet om fradragsret for udgifter, der afholdes i forbindelse med virksomhedsoverdragelser.

På baggrund af dommens præmisser, er det utvivlsomt, at overdragelse af en momsregistreret udlejnings-ejendom kan kvalificeres som en hel eller delvis virksomhedsoverdragelse.

I EU-dommen sag C-497/01, Zita Modes Sàrl, er følgende bl.a. anført:

”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 fortsætte 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.”

Der ligger således op til, at det kun er overdragelser af virksomheder eller dele heraf der kan overdrages momsfrit efter reglerne, såfremt modtageren har til hensigt at drive aktiviteten videre.

Det fremgår desuden af Den Juridiske Vejledning 2015-2, afsnit D. A. 4.3, at overdragelse af fast ejendom vil efter omstændighederne skulle anses for en hel eller delvis virksomhedsoverdragelse i henhold til momslovens § 8, stk. 1, 3. pkt.

Med dette menes, at der ved salg af en fast ejendom kan være tale om en momsfri virksomhedsoverdragelse, såfremt omstændighederne ved overdragelsen opfylder de generelle betingelser for en virksomhedsoverdragelse.

Med de generelle betingelser menes, at der overdrages en økonomisk enhed, samt at køberen har til hensigt at drive aktiviteten/virksomheden videre og sælger ophører med at drive den del af aktiviteten/virksomheden.

I dansk praksis er der bl.a. taget stilling hertil i SKM2012. 43. SR, som omhandler salg af en byggegrund med tilhørende aftalesæt vedrørende opførelse og udlejning af en bygning. Her har Skatterådet bekræftet, at der er 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.

I denne SKM har virksomheden ikke engang løbende indtægter fra udlejningen, men det forventes, at blive en fremtidig realitet, når ejendommen er opfyldt, grundet den for overdragelsen tilhørende lejeaftale med kommende lejer.

I SKM2006. 613. ØLR blev det fastslået, at salg af en momspligtig udlejningsejendom ikke kan anses for en virksomhedsoverdragelse efter momslovens § 8, stk. 1, 3. pkt., men er omfattet af momslovens § 13, stk. 1, nr. 9, om levering af fast ejendom, når virksomhed med udlejning af denne ejendom ophører ved overdragelsen, fordi køberen selv vil anvende ejendommen.

Man kan ud fra afgørelsen udlede, at såfremt ejendommen fortsat blev anvendt af køber til udlejning, så ville kravene for en momsfri virksomhedsoverdragelse være til stede.

I SKM2013. 824. SR blev det fastslået, at reglerne omkring momsfri virksomhedsoverdragelse ikke kunne anvendes, da det ikke er købers hensigt, at videreføre sælgers momspligtige virksomhed, men i stedet af anvende det pågældende areal til opførelse af hotel, kontorer og butikker mv.

Tilsvarende kan man herfra udlede, at såfremt det var købers hensigt at videreføre sælgers momspligtige aktivitet, så ville overdragelsen skulle anses som en momsfritaget virksomhedsoverdragelse.

Sælger skal ophøre med at drive aktiviteten

Som anført under baggrundsoplysningerne så er baggrunden for overdragelsen en organisatorisk omstrukturering for at gøre organisationen mere strømlinet og mere simpel i forhold til bl.a. reglerne for momsfradrag mm.

Der er derfor ingen tvivl om, hvilket også kan lægges til grund fra SKATs side, og at køber (det koncernforbundne selskab) har til hensigt at drive aktiviteten videre.

Opsummering

Henset til Spørgers situation, så er der her tale om overdragelse af en momspligtig aktivitet bestående af opførelse af ejendomsprojekt indeholdende de elementer, der er afgørende for, at denne aktivitet kan gennemføres. Det vil sige alt lige fra udarbejdelse af projekt til indhentelse af diverse godkendelser, samt aftale med ejendomsmægler om salg.

Situationen kan egentlig sidestilles med overdragelse af en ganske almindelig produktions-/handelsvirksomheds aktiviteter, som uden tøven vil kunne virksomhedsoverdrages momsfrit, såfremt køber vil drive aktiviteten videre, hvilket utvivlsomt vil ske her.

De erfaringer Spørger gør sig ved denne aktivitet vil helt klart blive brugt ved tilsvarende fremtidige aktiviteter igen i lighed med en ny overdraget produktions-/handelsvirksomhed.

Der bør derfor ikke være nogen tvivl om, at Spørgers aktivitet i nærværende anmodning kan virksomhedsoverdrages efter reglerne i momslovens § 8, stk. 1, da følgende efter repræsentantens opfattelse helt klart er opfyldt:

- Overdragelse af en økonomisk enhed
- Sælger skal ophøre med at drive aktiviteten
- Køber skal have til hensigt at drive aktiviteten videre

Spørgers repræsentant henviser til følgende regler og praksis:

Momslovens § 4 og § 8, EU-Domstolens domme: sag C-408/98, Abbey National og sag C-497/01, Zita Modes Sàrl og endelig dansk praksis: SKM2006. 613. ØRL, SKM2043. 43. SR, SKM2012. 503. SR og SKM2013. 824. SR.

Der henvises til afsnittet Lovgrundlag, forarbejder og praksis, nederst i denne indstilling, for uddybende beskrivelse af praksis.

SKATs indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at projektet kan overdrages til et koncernforbundet selskab uden moms, som en momsfri virksomhedsoverdragelse, jf. momslovens § 8, stk. 1.

Begrundelse

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

Opførelse og salg af nye bygninger, herunder også opførelse og salg af ejerlejligheder, er således en momspligtig aktivitet.

Salg af en virksomheds aktiver anses også som levering mod vederlag, når der har været fuld eller delvis fradragsret ved aktivets anskaffelse mv., jf. momslovens § 8, stk. 1. Videre fremgår det i 3. pkt., at overdragelse af aktiver som led i en overdragelse af virksomheden eller af en del af denne, ikke anses som levering mod vederlag, når den nye indehaver er eller bliver registreret efter §§ 47, 49, 51 eller 51 a.

Ifølge DJV 2017-1, afsnit D. A. 4.5.3 'Salg af aktiver som led i en virksomhedsoverdragelse', kan en virksomheds aktiver overdrages som led i en hel eller delvis virksomhedsoverdragelse uden betaling af moms. Se momslovens § 8, stk. 1, 3. pkt. En delvis virksomhedsoverdragelse kan alene foretages, når der er tale om en økonomisk enhed, der kan drives selvstændigt.

Hvis en virksomhed løbende har salg af varer, maskiner og andre driftsmidler, og salget sker som et naturligt led i driften af virksomheden, skal der beregnes moms efter de almindelige regler.

For at en virksomhedsoverdragelse kan være undtaget for moms, er det en betingelse at overdragelsen foretages med henblik på, at køber driver virksomheden videre som registreret virksomhed eller udøver en driftsmæssig anvendelse af de overdragne aktiver, der kan sidestilles hermed. Videre er det en betingelse, at sælger ophører med at drive den overdragne del af virksomheden. Se sag C-497/01.

I praksis skal der foretages 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.

Af samme afsnit i DJV fremgår, at overdragelse af fast ejendom efter omstændighederne vil kunne anses for en hel eller delvis virksomhedsoverdragelse i forhold til momslovens § 8, stk., 1, 3. pkt. Se sag C-408/98.

Spørger i denne sag er en del af en koncern, der udvikler fast ejendom dels med henblik på salg og dels med henblik på udleje, endvidere udfører koncernen entreprenøropgaver og lignende.

Spørger er et projektselskab i den forstand, at selskabet har købt et grundareal. Arealet udvikles dels i form af et koncept, hvor der sælges grunde inkl. ferieboliger, og dels i form af projekt L i forening med en boligorganisation.

Projekt L vedrører opførelse af en bebyggelse på M etager med et vist antal lejligheder. 75 % af lejlighederne opføres på foranledning af boligorganisationen som almene boliger, der skal udlejes.

De resterende lejligheder, opfører Spørger med henblik på salg, og de opdeles i forbindelse med projektet i ejerlejligheder.

Kommunen har vedtaget lokalplaner for arealet, ligesom det er oplyst, at kommunen har godkendt projektet.

Spørger ønsker at omstrukturere koncernen, således at den nævnte aktivitet med opførelse af de resterende lejligheder med henblik på salg i projekt L, udskilles fra Spørgers øvrige aktiviteter (opførelse af ferieboliger med henblik på salg) og overføres til et nyetableret 100 % ejet datterselskab.

Indeværende anmodning om bindende svar, omhandler alene denne aktivitet – overdragelsen af projektet med opførelse af de resterende lejligheder med henblik på salg fra Spørger til det nye 100 % ejede datterselskab.

Det er SKATs opfattelse, at den beskrevne aktivitet, som Spørger ønsker at overdrage til det nye 100 % ejede datterselskab, kan anses som en delvis virksomhedsoverdragelse, jf. momslovens § 8, stk. 1, 3. pkt.

Det lægges til grund, at det projekt, der påtænkes overdraget, omfatter opførelse af en del af projekt L:

- Sælger (Spørger) har forestået udviklingen af projektet.
- Der er af kommunen vedtaget lokalplaner, ligesom kommunen har godkendt projektet.
- Det projekt, der påtænkes overdraget, består i opførelse af et vist antal ejerlejligheder med henblik på salg enkeltvist.
- Der foreligger en aftale med Selskab 2 (underleverandør) med hensyn til udførelse af entreprenørarbejdet, aftalen overdrages som en del af projektet.
- Der er indgået en aftale med en ejendomsmægler, der skal stå for at formidle salget af de enkelte ejerlejligheder, aftalen overdrages som en del af projektet.
- Det nye selskab bliver momsregistreret.

De betingelser, der skal opfyldes for at en overdragelse kan anses som en momsfri virksomhedsoverdragelse, jf. momslovens § 8, stk. 1, 3. pkt.,

- En delvis virksomhedsoverdragelse kan alene foretages, når der er tale om en økonomisk enhed, der kan drives selvstændigt.
- Overdragelsen foretages med henblik på, at køber (det nye selskab) driver virksomheden videre som registreret virksomhed.
- Sælger (Spørger) ophører med at drive den overtagne del af virksomheden.

ses herefter at være opfyldt.

SKAT finder, at den momspligtige aktivitet, der påtænkes overdraget, med opførelse med henblik på salg af et vist antal ejerlejligheder, kan anses som en momsfri virksomhedsoverdragelse ifølge momslovens § 8, stk. 1, 3. pkt.

SKAT bemærker, at der i forbindelse med en momsfri virksomhedsoverdragelse er pligt til at regulere tidligere foretagne momsfradrag for investeringsgoder efter bestemmelserne om reguleringsforpligtelse, jf. momslovens § 43, stk. 3, nr. 5. Regulering kan dog undlades, hvis køberen overtager reguleringsforpligtelsen.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 1 besvares med ”ja”.

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder SKATs indstilling.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Lovgrundlag

Momsloven (LBK nr. 760 af 21/06/2016) § 3, stk. 1

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

Momsloven § 4, stk. 1

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

Levering af en ydelse omfatter enhver anden levering.

Momsloven § 8, stk. 1

Levering mod vederlag omfatter salg af virksomhedens aktiver, når der er fuld eller delvis fradragsret ved indkøb, fremstilling mv. 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 en del af denne, når den nye indehaver er eller bliver registreret efter §§ 47, 49, 51 eller 51 a.

Momsloven § 13, stk. 1, nr. 9

Følgende vare og ydelser er fritaget for afgift:

(...)

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

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

Momsloven § 13, stk. 3

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

Momslovens § 8, stk. 1, 3. pkt. har baggrund i momssystemdirektivets artikel 19 og 29,

Momssystemdirektivets 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

EU-Domstolen, sag C-497/01, Zita Modes Sár

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.

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.

EU-Domstolen, sag C-408/98, Abbey National plc

Sagen vedrører spørgsmålet, om der er fradrag for moms, der er betalt af honorarer for forskellige ydelser, erhvervet med henblik på at gennemføre overdragelsen af en forretningsejendom i drift.

EU-Domstolen afgjorde, at selvom den overtagne ejendom var en forretningsejendom i drift og dermed undtaget for moms som følge af bestemmelserne om 'hel eller delvis overdragelse af en samlet formuemasse', kunne momsen af udgifterne i forbindelse med selve overdragelsen, som spørger havde afholdt, have en direkte og umiddelbar tilknytning til den afgiftspligtige persons samlede økonomiske virksomhed. Der ville dermed være delvis fradragsret for de afholdte udgifter.

SKM2006. 613. ØLR⁻

Sagsøgeren drev inden overdragelsen af en ejendom alene virksomhed med udlejning af denne ejendom. Ved overdragelsen ophørte udlejningsvirksomheden, idet køberen selv ville avende 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 § 8, stk. 1, 3. pkt., men fandtes at være omfattet af momslovens § 13, stk. 1, nr. 9 – fritagelsen for levering af fast ejendom.

Landsretten afgjorde videre, at udgifterne afholdt i forbindelse med overdragelsen havde en direkte og umiddelbar tilknytning til den momsfritagne levering, hvorfor der ikke var fradrag herfor.

SKM2013. 824. SR⁻

Overdragelse af et areal, der af det sælgende selskab blev anvendt i forbindelse med dets momspligtige aktiviteter, der dels udgjorde havnedrift og dels udgjorde erhvervsmæssig udlejning af fast ejendom, i hvilken forbindelse selskabet var frivilligt registreret for udlejning af fast ejendom, kunne ikke anses som en momsfri virksomhedsoverdragelse, jf. momslovens § 8, stk. 1, 3. pkt.

Skatterådet fandt ikke, at det var sandsynligt, at køber havde til hensigt selv at fortsætte driften af udlejningsvirksomheden, eller at udøve en driftsmæssig anvendelse af de overtagne aktiver, der kan sidestilles hermed.

SKM2012. 503. SR⁻

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⁻

Et udviklingsselskab forestår udviklingsarbejdet i forbindelse med nyetablering af butikker for en butikskæde. Arbejdet omfatter projektudvikling (herunder markedsundersøgelser, foranledigelse af nødvendige arkitekt/ingeniør-opgaver, myndighedskontakt, aftale med en entreprenør, der skal stå for byggeriet mv.), opkøb af grundarealer, samt styring af byggeproces mv.

Projektet videresælges inkl. en betinget lejeaftale med butikskæden, som en investeringsejendom til tredjemand – ofte før byggeriet er igangsat.

Skatterådet afgjorde, at salget af projektet kunne afses som en virksomhedsoverdragelse ifølge momslovens § 8, stk. 1, 3. pkt.

Den Juridiske Vejledning 2017-1, afsnit D. A. 4.5.3 'Salg af aktiver som led i en 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.

...”