

Offentliggjort d. 3. november 2020 på Vidensportalen V.dk

## Moms ved salg af grund<sup>©</sup>

*Af advokat (L) Bodil Christiansen, Advotax Advokatfirma  
advokat (H), cand. merc. (R) Tommy V. Christiansen*  
[www.v.dk](http://www.v.dk)

Et hjørne af momsloven – spørgsmålet om, hvorvidt der er tale om momsfri overdragelse af en bygning med jordtilliggende eller momspligtig overdragelse af en byggegrund - har i de senere år være omtvistet. Med flere afgørelser, senest en afgørelse fra Skatterådet af 29. september 2020, har spørgsmålet fundet en afklaring.

### Momslovens regler

Meget summarisk gælder det for en afgiftspligtig person, hvor salget sker som led i denne aktivitet, at salg af en *bygning med dertil hørende jord* kan ske momsfrit.

Dog skal der skal svares moms ved salg af en ny bygning eller en del af en bygning med tilhørende jord, når salget sker inden første indflytning.

I praksis anvendes for de to kategorier begreberne ”gammel bygning” og ”ny bygning”

*Byggegrunde* kan ikke overdrages momsfrit. Dette gælder, uanset om grunden er bygget modnet eller ej.

Det er selvsagt afgørende, hvorvidt der er tale om overdragelse af en ubebygget grund eller bygninger med jordtilliggende. Praksis har her været under udvikling.

Offentliggjort d. 3. november 2020 på Vidensportalen V.dk

### En afgørelse fra 2008

En afgørelse fra EU-domstolen fra 2008 <sup>(1)</sup> skabte en vis uklarhed om retsstillingen.

I denne sag havde en person overdraget nogle ejendomme med dertil hørende jordstykke til en køber, men på vilkår, at sælger rev de pågældende bygninger ned.

EU-domstolen nåede frem til, at de to aftaler måtte ses som én samlet aftale. Et synspunkt, der blev understøttet af, at nedrivningen var påbegyndt før salget. Der var følgende tale om salg af en byggegrund, da køber ikke overtog bygningerne på grunden, som sælger ifølge aftalen skulle rive ned.

I senere afgørelser inddrog EU-domstolen tillige parternes hensigter med overdragelsen, dvs. spørgsmålet om, hvad køber havde til hensigt vedrørende anvendelsen af grunden. Her kunne det eksempelvis have betydning, hvorvidt den eksisterende bygningsmasse på grunden på overdragelsestidspunktet kunne indpasses i lokalplanen for grunden, eller om ny bebyggelse i henhold til lokalplanen forudsatte nedrivning af de eksisterende bygninger.<sup>(2)</sup>

### Skatterådets tidligere praksis

Skatterådet har i flere bindende svar vurderet, om der forelå et momspligtigt salg af en byggegrund eller et momsfrit salg af bygninger med dertil hørende jord.<sup>(3)</sup>

Skatterådet har i sin praksis alt i overensstemmelse med EU-domstolens praksis bl.a. lagt vægt på en objektiv vurdering af parternes hensigter, herunder om det fremgik af købsaftalen, at overdragelsen skete med henblik på nedrivning af eksisterende bygninger

---

<sup>1)</sup> C-461/08, Don Bosco

<sup>2)</sup> Jf. eksempelvis EU-domstolens dom C-543/11, Maasdriel. EU-domstolene anførte således: ” ....det på baggrund af en samlet vurdering af denne transaktions omstændigheder på leveringstidspunktet, herunder parternes hensigter, forudsat at de kan understøttes ved objektive beviselømmeter, fremgår, at den omhandlede grund på dette tidspunkt faktisk var beregnet til at blive bebygget.(

<sup>3)</sup> Jf. SKM2010.745.SR, SKM2012.416.SR, SKM2012.505.SR, SKM2012.718.SR, SKM2013.160.SR, SKM2013.215.SR, SKM2013.309.SR, SKM2013.824.SR og SKM2014.177.SR.

**Offentliggjort d. 3. november 2020 på Vidensportalen V.dk**

og opførelse af nye bygninger.

Et bindende svar fra 24. juni 2014<sup>(4)</sup>, omtalt som ”KPC Herning”, der endte ved EU-domstolen, ændrede retspraksis.

Der var her tale om et påtænkt salg fra sælger til køber, og videreoverdragelse fra køber til en boligforening. Det var åbenbart, at de eksisterende bygninger på grunden ikke passede ind i lokalplanen. Det fremgik således af købsaftalen, at det var hensigten at opføre nyt byggeri på ejendommen, når bortset fra en ubetydelig del (en gavl) af en af de eksisterende ejendomme, der skulle bevares.

Nedrivningen skulle hverken forestås af sælger eller køber. Køber påregnede som nævnt at videresælge ejendommen til en boligforening, som ville få bygningerne på grunden revet ned af en underleverandør.

Med henvisning til, at Skatterådet i sin praksis vedrørende byggegrunde lagde vægt på en objektiv vurdering af parternes hensigter, herunder om det fremgik af købsaftalen, at leveringen skete med henblik på nedrivning af eksisterende bygninger og opførelse af nye bygninger, antog Skatterådet, at den pågældende ejendom måtte anses som en byggegrund. Dette gjaldt såvel den første handel som videresalget til boligforeningen.

Sagen blev herefter indbragt for Landsskatteretten, som traf en overraskende afgørelse i 2015.<sup>(5)</sup>

Tre af Landsskatterettens fire medlemmer, herunder retsformanden, stemte for at ændre Skatterådets bindende svar, således at det påtænkte salg kunne ske momsfrit.

Dette resultat blev begrundet med, at da der på den omhandlede faste ejendom ved begge salg ville være en bygning, var der ikke grundlag for at karakterisere det overtagne som en ubebygget fast ejendom. De bemærkede herved, at den første køber efter det

---

<sup>4)</sup> SKM2014.554.SR

<sup>5)</sup> SKM2016.82.LSR

### Offentliggjort d. 3. november 2020 på Vidensportalen V.dk

oplyste ikke skulle forestå eller deltage i det efterfølgende nedrivningsarbejde. Boligselskabet ville for egen regning forestå denne nedrivning ved en underleverandør. Der var følgelig efter Landsskatterettens opfattelse ikke grundlag for at anse den første overdragelse eller købers videresalg til boligselskabet for overdragelse af en byggegrund.

Skatteministeriet indbragte herefter sagen for Vestre Landsret, hvor der under sagens forberedelse blev stillet præjudicielle spørgsmål til EU-domstolen om begrebet ”byggegrunde” i relation til den pågældende sag. EU-domstolen traf afgørelse om dette spørgsmål den 4. september 2019.<sup>(6)</sup>

Med henvisning til, at bygningen på grunden var fuldt funktionsdygtig og havde været benyttet frem til salgsdagen, og var fuldt funktionsdygtig også efter videresalget til boligforeningen, samt at nedrivningen skulle forestås af boligforeningen, der havde entreret med en uafhængig entreprenør, fandt EU-domstolen, at der ikke var tale om salg af en ”byggegrund”, selv om det var et vilkår for de to salg, at der på grunden skulle realiseres et nyt boligprojekt

Denne afgørelse førte til en ændring af skattemyndighedernes praksis herunder i Skatterådets senere afgørelser.

### **Krav til bygningens funktionsdygtighed samt bygningens størrelse i forhold til grunden størrelse**

Vender vi blikket tilbage til 2015, hvor sagen blev behandlet ved Landsskatteretten,<sup>(7)</sup> bemærkede SKAT dengang afslutningsvis, at SKAT ikke havde henvist til særlige forhold vedrørende bygningens størrelse eller tilstand set i forhold til f.eks. arealets størrelse eller andre omstændigheder, som eventuelt ville kunne føre til et andet resultat.<sup>(8)</sup>

---

<sup>6)</sup> C-71/18, KPC Herning, Det blev videre bemærket, at der var tale om salg af en ”gammel bygning” i modsætning til salg af en ”ny bygning” eller en del af en bygning med tilhørende jord inden første indflytning.

<sup>7)</sup> SKM2016.82.LSR

<sup>8)</sup> SKM 2016.82.LSR in fine. I sagen C-71/18, KPC Herning optog bygningen en stor del af grunden.

## Offentliggjort d. 3. november 2020 på Vidensportalen V.dk

Denne udtalelse er gentaget i flere efterfølgende sager om samme problemstilling (levering af grund med bygning beregnet til nedrivning).<sup>(9)</sup> Denne udtalelse efterlader 2 åbentstående spørgsmål om dels *funktionsdygtighed* dels *bygningens størrelse og karakter* i forhold til grundens størrelse.

Skattestyrelsen og Skatterådet har i en nyere afgørelse af 29. september 2020<sup>(10)</sup> forholdt sig til disse spørgsmål. Skatterådet tiltrådte her Skattestyrelsens indstilling til Skatterådet, hvor Skattestyrelsen konkluderede følgende:

### Funktionsdygtighed

Som anført tillagde EU-domstolen det afgørende betydning, at bygningerne på grunden var funktionsdygtig.

Skattestyrelsen tilkendegav her i afgørelsen af 29. september 2020<sup>(11)</sup> at ”...*Det er Skattestyrelsens opfattelse, at en bygning, der kan anvendes som bygning, er funktionsdygtig.*”

Skatterådet tiltrådte dette.

### Ejendommens størrelse og karakter

Vedrørende ejendommens størrelse og karakter i forhold til grundens størrelse anførte Skattestyrelsen:

*”Det er Skattestyrelsens opfattelse, at det med sag C-71/18, KPC Herning, må være udgangspunktet, at en funktionsdygtig bygning med tilhørende jord ikke kan kvalificeres som en byggegrund, uanset at den tilhørende jord udgør et større areal end sædvanligt, og uanset at den tilhørende jord skal bebygges med et betydeligt antal boliger.*

---

<sup>9)</sup> Eksempelvis SKM2016.634.LSR og SKM2019.530.LSR

<sup>10)</sup> SKM2020.399.SR

<sup>11)</sup> SKM2020.399.SR

**Offentliggjort d. 3. november 2020 på Vidensportalen V.dk**

*Efter Skattestyrelsens opfattelse skal vurderingen af, hvorvidt bebyggelsens karakter opfylder helt grundlæggende krav til den fremtidige anvendelse, dog fortsat være gældende for mindre "bygninger" som fx skur, garager, udhuse mv. samt for bygningsværker som fx bolværk og flisebelægninger i overensstemmelse med Skatterådets hidtidige praksis. En grund, som alene "er bebygget" med fx et skur eller et bolværk, og som ifølge lokalplanen er udlagt til anden form for bebyggelse, skal således fortsat anses som en byggegrund.*

*Med andre ord er det Skattestyrelsens opfattelse, at grunde, som helt åbenbart er byggegrunde i den normale sproglige forståelse heraf, fortsat skal anses som byggegrunde i momsmæssige henseende, uanset at der måtte være "en bygning" (fx skur eller bolværk) på grunden.*

*Det er Skattestyrelsens opfattelse, at den hidtidige praksis omkring bygninger med et usædvanligt stort jordtilliggende, hvorefter bygningen skulle modsvare den fremtidige anvendelse ifølge lokalplanen, ikke længere skal gælde for traditionelle bygninger, fx en bolig eller en erhvervsejendom."*

**Afsluttende bemærkninger**

Ved påtænkt salg af en bygning med tilhørende jord, der som følge af en lokalplan forventes anvendt til et andet formål end tidligere, eksempelvis en erhvervsgrund, der skal anvendes til boliger, bør sælger – ud over at sikre sig kvalificeret rådgivning - som udgangspunkt afholde sig fra at stå for nedrivningen af de eksisterende bygninger. Altså fuldstændig svarende til den situation, hvor en sælger af sin bolig på en kostbr grund bør afholde sig fra at sælge ejendommen i ryddet stand, da dette vil medføre tab af skattefrihed.

Ved påtænkt salg bør det selvsagt overvejes ikke alene at søge professionel assistance, men tillige at indhente et bindende svar.

— o —