

Skattestyrelsen

KRONPRINSESSEGADE 28

1306 KØBENHAVN K

TLF.: 33 96 97 98

DATO: 15. august 2023

SAGSNR.: 2023 - 2006

ID NR.: 935564

HovedpostkasseJura@SKTST.dk

**Høring: Moms - byggegrunde - bygningsbegrebet - præciseringer -
praksisændringer - udkast til styresignal**

Ved e-mail af 21. juni 2023 har Skattestyrelsen anmodet om Advokatrådets bemærkninger til ovennævnte udkast.

Advokatrådet har følgende bemærkninger:

Advokatrådet deler ikke Skattestyrelsens retsopfattelse, der kommer til udtryk i punkt 3 i udkastet til styresignalet, om afgørelserne SKM2022.113.LSR og SKM2022.118.LSR.

I SKM2022.118.LSR konkluderede Landsskatteretten, at det afgørende for, om den pågældende transaktion skulle kvalificeres som en overdragelse af en bebygget fast ejendom eller en byggegrund var, om det på overdragelsestidspunktet objektivt kunne konstateres, at der på den omhandlede faste ejendom var grundfaste konstruktioner. Hvis der var sådanne grundfaste konstruktioner, ville ejendommen i momsretslig henseende være bebygget, hvorefter transaktionen ikke skulle momsbelægges.

Det væsentlige for afgørelsen af, om der er i momsretlig henseende er tale om en bygning, er, om der er tale om grundfaste konstruktioner, jf. momssystemdirektivets artikel 12, stk. 2. Advokatrådet kan derfor ikke tiltræde Skattestyrelsens opfattelse om, at ikke en hvilken som helst tilbageværende bygningsdel, der er fastgjort til eller i jorden, skal anses som en bygning i momssystemdirektivets forstand. Bygningsbegrebet i momssystemdirektivet skal netop fortolkes bredt og ikke snævert, jf. mere herom nedenfor.

Advokatrådet kan tilslutte sig opfattelsen om, at bygninger, herunder eventuelt tilbageværende dele heraf, på leveringstidspunktet fortsat skal være reelt anvendelige til et bygningsformål. Som det anføres i punkt 4 i udkastet til styresignal, beror det på en samlet konkret vurdering, om dette er tilfældet.

Der henvises i øvrigt til bemærkningerne nedenfor om udkastet til styresignalet punkt 5 om levering af grunde med et støbt fundament.

Advokatrådet kan ikke tilslutte sig Skattestyrelsens retsopfattelse, der kommer til udtryk i udkastet til styresignalet punkt 5 om levering af grunde med et støbt fundament. Efter Advokatsamfundets opfattelse er denne retsopfattelse ikke i overensstemmelse med momssystemdirektivet og EU-Domstolens praksis.

Som Skattestyrelsen korrekt anfører, har Landsskatteretten i to afgørelser af henholdsvis 1. september 2021 og 17. januar 2022 fastslået, at et støbt fundament i momsmæssig henseende skal anses som en bygning. Skatteministeriet har indbragt begge disse afgørelser for domstolene, idet ministeriet er af den opfattelse, at påbegyndelse af støbning af fundament ikke får en byggegrund til at ændre karakter fra byggegrund til bygninger med tilhørende jord. Afgørelsen af 1. september 2021 er henvist til behandling ved Vestre Landsret på grund af sagens principielle karakter. Vestre Landsret har i sagen truffet beslutning om, at EU-Domstolen skal forelægges et præjudicielt spørgsmål, der nærmere skal afklare, om et fundament skal anses som en bygning i momsmæssig henseende.

Efter Advokatrådets opfattelse bør det klart fremgå af styresignalet, at Vestre Landsret har truffet afgørelse om at forelægge et præjudicielt spørgsmål for EU-Domstolen. Hvis Vestre Landsret havde været af den opfattelse, at der ikke var en fortolkningstvivl, ville landsretten ikke have truffet afgørelse om at forelægge EU-Domstolen et præjudicielt spørgsmål. Der er således ingen tvivl om, at der foreligger en helt reel fortolkningstvivl om den retstilstand, som Skattestyrelsen forfægter i udkastet til styresignal. Dette forhold bør klart afspejles i styresignalet.

I udkastet til styresignal henvises der til EU-Domstolens dom i sag C-299/20, Icade Promotion. Denne dom angik ikke, om et fundament skulle anses som en bygning i momsmæssig henseende, men derimod om forskellige bygningsmodningsarbejder som f.eks. tilslutning til forsyningsnet m.v., bevirkede, at der blev tale om en bygning i momsmæssig henseende.

Landsskatterettens afgørelse af 1. september 2021 er som nævnt henvist til behandling ved Vestre Landsret, som også har truffet afgørelse om præjudiciel forelæggelse. Landsretten har ved kendelse af 18. juli 2023 truffet afgørelse om, at det i forelæggelseskendelsen til EU-Domstolen ikke er hensigtsmæssigt med en beskrivelse af præmis 57 og præmis 58 i sag C-299/20, Icade Promotion, i sammenhæng med det præjudicielle spørgsmål, der skal stilles til EU-Domstolen. Skatteministeriet var ellers af den opfattelse, at det var relevant med en beskrivelse af disse to præmisser, men dette er underkendt af Vestre Landsret med kendelsen af 18. juli 2023.

Efter Advokatrådets opfattelse bør det derfor af styresignalet klart fremgå, at landsretten har konkluderet, at præmis 57 og 58 i sag C-299/20, Icade Promotion, er uden relevans for det præjudicielle spørgsmål. Præsumptivt kan disse to præmisser heller ikke kan tages til indtægt for et synspunkt om, at et fundament ikke udgør en bygning i momsmæssig henseende.

Momsbekendtgørelsens § 53, stk. 1, 1. pkt., definerer bygningsbegrebet som grundfaste konstruktioner, der er færdiggjort til det formål, de er bestemt til. Bygningsbegrebet i momsbekendtgørelsen er efter Advokatrådets opfattelse ikke i overensstemmelse med det bygningsbegreb, der fremgår af momssystemdirektivets artikel 12, stk. 2, idet bygningsbegrebet efter denne bestemmelse defineres som ”enhver grundfast konstruktion.” Momsbekendtgørelsens bygningsbegreb er derfor mere snævert end direktivets. Efter Advokatrådets opfattelse er der intet belæg for, at bygningsbegrebet skal fortolkes snævert. Der er derimod klar støtte i EU-Domstolens praksis, jf. præmis 54 i sag C-71/18, KPC Herning, og præmis 51 i C-299/20, Icade Promotion, for det modsatte – altså at bygningsbegrebet er bredt. Da der skal foretages en direktivkonform fortolkning af bygningsbegrebet, er der derfor ikke belæg for den snævre fortolkning af bygningsbegrebet, som Skattestyrelsen forfægter i udkastet til styresignal.

Det bemærkes, at Landsskatteretten den 29. september 2017, jf. Skatteankestyrelsens journal-nr. 15-2084621, traf afgørelse i en sag, der er sammenlignelig med de to nævnte sager og hvor Landsskatteretten på tilsvarende vis kom frem til, at et fundament skulle anses som en bygning i momsmæssig henseende. Denne afgørelse blev ikke indbragt for domstolene af Skatteministeriet.

Advokatrådet kan tilslutte sig det anførte i styresignalets punkt 7 om ændring af praksis om betydning af en vedtaget lokalplan.

Advokatrådet kan ikke tilslutte sig den praksisændring, som Skattestyrelsen varsler i udkastet til styresignalets punkt 8 om betydningen af indtræden i en forsikringssum for en nedbrændt ejendom.

Efter Advokatrådets opfattelse er der ikke holdepunkter for ikke at opretholde praksis om, at køber kan lade en nyopført bygning succedere i den oprindelige bygnings status, hvis køber indtræder i retten til en forsikringssum for en nedbrændt ejendom. Der henvises herom til det ovenfor anførte om det brede momsretlige bygningsbegreb. Det må bero på en konkret vurdering, om en nedbrændt bygning kan anses som en bygning i momsretlig henseende. Efter Advokatrådets opfattelse kan det ikke udelukkes, at det fundament, der har båret en nedbrændt bygning, kan genanvendes. I sådanne tilfælde er der ved overdragelse fortsat tale om en bygning med tilhørende jord, som kan sælges uden moms.

Med venlig hilsen



Andrew Hjuler Crichton
Generalsekretær