

Udskriftsdato: 13. december 2025

KEN nr 9369 af 12/12/2011 (Gældende)

Landsskatteretskendelse vedr. videresalg af brugte reservedele - brugtmomsordningen - bindende svar

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.
Landsskatteretten, j. nr. 10-03183

Landsskatteretskendelse vedr. videresalg af brugte reservedele - brugtmomsordningen - bindende svar

Resumé

En virksomhed, som opkøbte biler til skrotning, kunne ikke benytte brugtmomsordningen ved videresalg af brugte reservedele herfra.

Klagen vedrører, om virksomheden kan benytte brugtmomsordningen ved videresalg af brugte reservedele, der udtages af biler købt fra private og forsikringsselskaber.

Virksomheden har stillet følgende spørgsmål:

»1) Kan selskabet H1 I/S anvende brugtmomsordningen ved videresalg af brugte reservedele, der er købt af private i forbindelse med skrotningen af en bil.

2) Kan selskabet H1 I/S anvende brugtmomsordningen ved videresalg af brugte reservedele fra et total-skadet køretøj, der er købt af et forsikringsselskab.«

SKAT har besvaret begge spørgsmål benægtende.

Landsskatterettens afgørelse

Den påklagede afgørelse stadfæstes.

Sagens oplysninger

Sagens faktiske forhold er i SKATs afgørelse beskrevet således:

»H1 I/S har 22 års erfaring inden for køb og salg af brugte reservedele til personbiler og varebiler.

Virksomheden opkøber primært de brugte reservedele til videresalg ved køb af skrotningsmodne biler.

Virksomheden opkøber endvidere brugte køretøjer med henblik på videresalg. De brugte varer opkøbes primært af privatpersoner og forsikringsselskaber.

I forbindelse med køb af »skrotbiler« vurderer virksomheden hvilke reservedele, der kan genbruges og genmonteres i en anden bil og dermed videresælges. Købsværdien fastsættes på grundlag af denne vurdering.

I virksomhedens lagersystem kan alle reservedelene følges fra køb til salg.

Den resterende del af brugte reservedele og skrotbil, der ikke kan genbruges bliver efterfølgende skrottet på en miljørigtig måde efter gældende regler i Miljøordningen for biler mv.

H1 I/S sælger reservedelene til private men også til andre erhvervsdrivende. Der bliver på nuværende tidspunkt beregnet salgsmoms efter de almindelige momsregler ved alt salg af brugte reservedele.

Virksomheden ønsker SKATs bekræftelse på, at den kan vælge at anvende brugtmomsreglerne ved videresalg af de brugte reservedele, da kravene for anvendelse af brugtmomsordningen kan opfyldes.«

SKATs afgørelse

SKAT har ved bindende svar af 6. august 2010 besvaret begge de stillede spørgsmål med »nej«.

Det er SKATs opfattelse, at selskabet H1 I/S ikke kan anvende brugtmomsordningen ved videresalg af brugte reservedele, som er afmonteret biler, der er modtaget fra private eller forsikringsselskaber til affaldsbehandling, jf. momslovens § 69, stk. 1.

SKAT har lagt vægt på, at selskabet H1 I/S ikke har købt brugte varer (reservedele) fra private eller forsikringsselskaberne, der kan genanvendes i den foreliggende stand eller efter reparation, jf. momslovens

§ 69, stk. 3, og reglerne for at anvende brugtmomsordningen er dermed ikke opfyldt, jf. momslovens § 69, stk. 1. Selskabet H1 I/S har derimod modtaget en bil fra enten private eller et forsikrings-selskab til affaldsbehandling, hvorfra der efterfølgende afmonteres reservedele, som kan videresælges.

SKAT har endvidere henset til, at når H1 I/S har udbetalt et beløb til en privatperson eller et forsikrings-selskab, der svarer til eller overstiger skrotningsgodtgørelsen fra Miljøordningen for Biler, eller har udbetalt et beløb, der er mindre end skrotningsgodtgørelsen, men hvor forskellen mellem det udbetalte beløb og skrotningsgodtgørelsen er mindre end selskabet H1 I/S' almindelige pris for affaldsbehandling af en bil, vil der være tale om en handel, hvor selskabet H1 I/S samtidig med, at bilen indleveres til affaldsbehandling betaler for den genanvendelige jernværdi, som bilen indeholder.

Der er henvist til SKATs meddelelse i SKM2006.67.SKAT vedrørende skrotning af biler.

Klagerens påstand og argumenter

Virksomhedens repræsentant har nedlagt påstand om, at begge de stillede spørgsmål besvares med »ja«.

Det gøres således gældende, at virksomheden kan anvende brugtmomsordningen i de angivne tilfælde.

Som det fremgår af momslovens § 69 skal en række krav være opfyldt for, at man kan gøre brug af brugtmomsreglerne.

Der er ikke tvivl om, at selskabet H1 I/S opfylder kriteriet om at være en virksomhed, der handler med brugte varer. Dette er også ubestridt af SKAT.

Det er også ubestridt, at de brugte varer er købt af en ikke-momspligtig person, f.eks. en privatperson eller en anden videreforhandler, der har anvendt brugtmomsordningen, eller af en momspligtig person, hvis salg af den pågældende vare er fritaget for moms efter § 13.

Endvidere er det ubestridt, at der er tale om brugte varer. De reservedele som købes er i alle tilfælde brugte og ikke nye.

SKAT bestrider således alene, at varen ikke skifter identitet.

Det er et krav, at de brugte varer (løsøregenstande) kan genanvendes i den foreliggende stand eller efter reparation. Varen skal bevare sin identitet ved videresalget, jf. momslovens § 69, stk. 3.

Idet det lægges til grund som værende ubestridt af SKAT, at virksomheden opfylder momslovens § 69, stk. 1, nr. 1-5, skal der først og fremmest henses til ordlyden af hovedbestemmelsen:

»Stk. 1. Virksomheder, der med henblik på videresalg indkøber mv. brugte kunstgenstande, samlerobjekter eller antikviteter kan ved videresalget afgiftsberigtige de pågældende brugte varer mv. efter reglerne i dette kapitel.«

Sprogligt handler bestemmelsen om køb af brugte varer (ikke kunstgenstande, samlerobjekter og antikviteter), hvor den afgiftspligtige har en valgmulighed i relation til anvendelse af en særlig momsordning for brugte varer.

Klageren er således ubestrideligt inden for lovens sproglige område med sin virksomhed.

Ved indførslen af brugtmomsordningen på EU-niveau, var formålet at sikre, at grundlæggende faktorer ved merværdiafgiftssystemet sikrede, at der ikke blev betalt moms flere gange på samme vare.

EF-domstolen fremhæver i præmis 26 i sag C-320/02, at begrebet »i den foreliggende stand eller efter reparation«, der er indeholdt i definitionen af begrebet »brugte genstande«, ikke skal fortolkes restriktivt.

Det er som udgangspunkt rigtigt, at det er de omhandlede bestemmelser i momsloven og momssystemdirektivet og de tilknyttede krav deri, som er gældende for denne slags handel.

De ovenfor nævnte krav skal således være opfyldte for, at reglerne skal finde anvendelse.

Det bestrides ikke, at der skal være identitet i mellem de varer (reservedele) som købes og sælges, og at de omhandlede varer kan anvendes i den foreliggende stand, men vi er uenige i lovligheden af den

praksis, som SKAT håndhæver overfor genbrugsdele til biler, hvor problemet med dobbeltmomsning, som brugtmomsordningen skal løse, netop bliver aktuelt.

Det følger af praksis, at marskandisere mv. herunder produkthandlere kan anvende momslovens § 70, stk. 5 - kendt i daglig tale som »samleordningen« - hvor der ikke kan ske afgiftsberigtigelse af den enkelte vare, fordi der er tale om et samlet køb.

I situationen, hvor autogenbrugsvirksomheden modtager en bil fra en privatperson, leverer selskabet H1 I/S affaldshåndtering af bilen og modtager skrotningsgodtgørelse for dette sammen med, at der er en værdi af de affaldsprodukter, som bliver sendt til genbrug.

Det af SKAT anførte om, at en yderligere værdi, som betales til den private leverandør svarer til betaling for metalværdien, er således ubestridt. Det afgørende for prisen for bilen er derimod den værdi som de enkelte brugbare reservedele repræsenterer.

I købsituationen foretager autogenbrugsvirksomheden en vurdering af, hvad man ser af muligheder i den pågældende bil. Billedlig talt, er der således tale om en lang række salgsbare reservedele, som bare er samlet i en »metalæske«.

Når autogenbrugsvirksomheden besigtiger den beskadigede/udtjente bil vurderes det, hvad man kan tilbyde for den brugte bil:

»I denne bil kan vi udtage en motor som kan sælges til x kroner, en gearkasse til x 1cr., en starter til x kr., en benzinpumpe til x kr., 2 brugbare dæk til x kroner, 2 skærme uden rust kan sælges til x kroner osv.«

Samlet er det en vurdering af reservedelene mulige fortjeneste ved videresalg samt metalværdien, der giver et resultat, der ligger over hvad selve miljøbehandlingen koster. Metalværdien af bilen har dog ikke nogen reel relevans i denne sammenhæng.

Nedenfor nævnes et konkret eksempel:

Virksomheden afmonterer eksempelvis en brugt bagskærm fra en skadet/udtjent bil, da denne kan genbruges og videresælges. Bagskærmen lægges på lager, indtil der kommer en køber, der netop mangler sådan en bagskærm til en bestemt bil. Bagskærmen er interessant for en ejer af en bil af den pågældende årgang og type, som ikke vil ofre en ny og væsentlig dyrere reservedel på sin ældre bil. Den købte bagskærm videresælges altså i den foreliggende stand, hvorfor dette kriterium omkring brugte varer i momslovens § 69, stk. 3, ikke kan være til hinder for, at brugtmomsreglerne kan anvendes.

Det forhold, at de enkelte reservedele skal skilles ad i f.eks. en brugbar bagskærm og et ubrugeligt karosseri, er ikke anderledes end, at en marskandiser skiller et vitrineskab i en overdel og en kommode og sælger dem enkeltvis. Tilsvarende med en marskandisers køb af et dødsbo, hvor der indgår en lang række forskellige dele, f.eks. et kaffestel eller en vaskemaskine, så er det helt almindelig praksis, at dette indgår i brugtmomsordningen, uanset at der sælges enkeltdele fra stedet eller en sæbeskuffe, eller en tromle fra en vaskemaskine.

I de sidste nævnte tilfælde ville man ikke være i tvivl om at brugtmomsordningen vil kunne anvendes og der findes ikke praksis, der viser en anderledes håndtering/vurdering af denne situation.

SKAT lægger i sin begrundelse for det bindende svar, alene vægt på, at der er modtaget en bil fra den private sælger eller forsikringsselskabet.

Det kan oplyses, at bilen under ingen omstændigheder kan anvendes i den foreliggende stand, og dermed ikke har en nogen reel værdi som bil. Og det, som set fra H1 I/S' synspunkt købes, er ikke en bil, men en samling genbrugelige reservedele. Det er altså de løsørengenstande, der sidder i »metalæske«, der har værdi. Hvilket netop underbygges af definitionen genbrug i bekendtgørelse nr. 1708 § 3 stk. 1, nr. 8. Det er netop hele tanken med autoophug, at delene skal genbruges i det omfang det overhovedet er muligt.

Der bør ikke skelnes mellem et samlet køb af andre varer, og et samlet køb af reservedele, blot fordi disse i dette tilfælde er skruet eller svejset sammen.

Anvendelsen af brugtmomsordningen i H1 I/S' tilfælde, er i overensstemmelse med formålet med brugtmomsordningen og principperne i momssystemet, hvorefter der udelukkende skal beregnes moms af værdiforøgelsen i produktions- og distributionsprocessen indtil den endelige forbrugsfase.

SKATs opfattelse af, at autogenbrugsvirksomheden H1 I/S køber en bil eller en bunke metal må således afvises.

Det gøres samtidig gældende, at der efter momslovens bestemmelser ikke er grundlag for at forskelsbehandle autogenbrugsvirksomheder og andre afgiftspligtige personer. Brugtmomsreglerne kan naturligvis også bruges i denne sammenhæng.

Endvidere gøres det gældende, at en fastholdelse af SKATs opfattelse medfører, at praksis kommer i strid med neutralitetsprincippet i momsloven. Det følger af intentionerne fra lovgivers side, at momsen som afgift ikke må påvirke erhvervets og forbrugerens dispositioner.

Lige præcis dette princip er selve grundlaget for brugtmomsreglerne. Der bør således ikke stilles hindringer i vejen, for at udnytte allerede beskattede varer, som indkøbes fra private eller virksomheder uden fradragsret.

Af momsvejledningen afsnit R.1 fremgår klart, at det har været lovgivers intention, at man fra skattemyndighedernes side skal tilstræbe, at der ikke sker dobbeltmomsning ved handel med brugte varer.

Ved fastholdelse af SKATs opfattelse sker der netop betaling af moms 2 gange.

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

Af momslovens § 69, stk. 1, fremgår, at virksomheder, der med henblik på videresalg indkøber m.v. brugte varer, kunstgenstande, samlerobjekter eller antikviteter, ved videresalget kan afgiftsberigtige de pågældende brugte varer m.v. efter reglerne i momslovens kapitel 17. Af bestemmelsens stk. 3 fremgår, at der ved brugte varer forstås løsøregenstande, der kan genanvendes i den foreliggende stand eller efter reparation, bortset fra kunstgenstande, samlerobjekter, antikviteter samt ædelmetaller og -stene, jf. herved tillige momssystemdirektivets art. 311.

Efter ordlyden af momslovens § 69, stk. 1, er det en forudsætning for anvendelsen af særordningen i momslovens kapitel 17 kaldet »brugtmomsordningen«, at de pågældende varer genanvendes i den »foreliggende stand eller efter reparation«. Af bemærkningerne til lovforslag L 124 til momsloven som fremsat den 8. december 1993 fremgår vedrørende § 69 bl.a. følgende:

»I stk. 3 er »brugte varer« nærmere defineret. Ved brugte varer forstås løsøregenstande, der kan genanvendes i den foreliggende stand eller efter reparation. Heraf følger, at løsøregenstanden skal bevare sin identitet (...).«

Landsskatteretten finder, at betingelsen om, at de pågældende varer kan genanvendes »i den foreliggende stand eller efter reparation« indeholder et krav om, at den pågældende genstand bevarer sin identitet. Denne fortolkning, der er i overensstemmelse med forarbejderne stemmer i øvrigt bedst overens med den måde hvorpå afgiftsgrundlaget opgøres, nemlig på grundlag af fortjenstmargenen, dvs. forskellen mellem salgsprisen og indkøbsprisen, jf. herved momslovens § 70, stk. 1.

De pågældende biler er ved afleveringen til virksomheden bestemt til at skulle skrottes, og der sker således ikke genanvendelse af bilen som sådan, men alene af de reservedele, der udtages af køretøjerne.

Da der således ikke er identitet mellem de oprindeligt indkøbte og de senere solgte genstande, kan betingelsen om, at genstanden skal kunne genanvendes »i den foreliggende stand eller efter reparation«, ikke anses for opfyldt.

Virksomheden kan derfor ikke benytte særordningen i momslovens kapitel 17, og det er således med rette, at SKAT har besvaret det stillede spørgsmål benægtende, hvorfor den påklagede afgørelse stadfæstes.