

Udskriftsdato: 15. december 2025

KEN nr 9744 af 21/09/2012 (Gældende)

Landsskatteretskendelse vedr. forening - momsregistrering for vaskeridrift - erhvervsmæssig udlejning af fælleshuse

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.
Landsskatteretten, j. nr. 11-0299918

Landsskatteretskendelse vedr. forening - momsregistrering for vaskeridrift - erhvervsmæssig udlejning af fælleshuse

Resumé

En andelsboligforening var ikke berettiget til momsfradrag for udgifter i forbindelse med vaskerifaciliteter, der var stillet til rådighed for lejerne. Udleje af fælleshus og gildesal blev anset for momsfri udlejning af fast ejendom. Der kunne herefter ske frivillig registrering af udlejningerne i h.t. momsloven § 51, stk. 1.

Klagen vedrører om foreningen med rette er momsregistreret for vaskeridrift af fællesvaskeri, og om der er tale om erhvervsmæssig udlejning af fælleshuse/gildesale, således at den frivillige momsregistrering kan opretholdes.

Landsskatterettens afgørelse

Den påklagede afgørelse ændres.

Sagens oplysninger

Sagen omfatter perioden 1. oktober 2008 - 31. december 2010.

Foreningen H1 er et alment boligselskab i Y1, og den primære aktivitet er boligudlejning.

Foreningen er opdelt i i alt 30 afdelinger. I tilknytning til 12 afdelinger er der etableret vaskerier, der kan benyttes af lejerne.

Herudover omfatter foreningens aktivitet drift af i alt 7 fælleshuse/gildesale, som kan lejes af beboerne til afholdelse af fester og lign. Fælleshusene/gildesalene udlejes primært til familiefester, fødselsdage, bryllupper, konfirmationer og lign.

Ved brev af 20. juni 2007 anmodede foreningen Erhvervs- og Selskabsstyrelsen om, at en række afdelinger i foreningen blev momsregistrerede.

På samme tidspunkt anmodede foreningen om at en række afdelinger blev frivilligt momsregistreret for udlejning af fælleshuse/gildesale. Dette blev imødekommet af skatteministeriet den 19. juli 2007.

Med virkning fra 1. oktober 2008 blev momsregistreringen af vaskerierne samlet under ét registreringsforhold.

SKATs afgørelse

SKAT har forhøjet foreningens afgiftstilsvær med 527.679 kr.

Vaskeridrift

Det er SKATs opfattelse, at vaskeridriften må anses for at være drevet i nær tilknytning til den i medfør af momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, momsfrie boligudlejning, hvorfor der for vaskeridriften ikke er tale om selvstændig økonomisk virksomhed, jf. momslovens § 3, stk. 1, hvilket således indebærer, at foreningen fejlagtig har været momsregistreret for en momsfrataget aktivitet, hvorfor foreningen er pligtig til at tilbagebetale udbetalt negativ momstilsvær og refunderet el- og vandafgift i forbindelse med den således uretmæssige momsregistrering til SKAT.

Der er ved SKATs vurdering heraf lagt vægt på følgende forhold:

De omhandlede 12 vaskerier er alle etableret i ejendomme omfattet af momsfri boligudlejning.

Vaskerierne er ikke etableret i nogen selvstændig juridisk enhed.

Vaskerierne drives ikke som en selvstændig økonomisk virksomhed, jf. momslovens § 3, stk. 1, men er en integreret del af den momsfrie boligudlejning, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 8.

Der er alene foreningens lejere, som har adgang til vaskerierne.

Den over for lejerne fastsatte betaling for vaskeriydelser yder kun delvis dækning for udgifterne i forbindelse med drift af vaskerierne - etablering af og afskrivning på vaskerierne finansieres således via huslejerne.

Dette forhold bekræftes af, at angivet salgsmoms af indtægterne for vaskeridriften i perioden 1. oktober 2008 - 31. december 2010 udgør 391.854 kr. medens angivet købsmoms af de momsbelagte udgifter vedr. vaskeridriften for samme periode udgør 760.691 kr. Det negative momstilsvær i forbindelse hermed udgør således 368.837 kr. Herudover har H1 opnået refusion af 406.736 kr. i el- og vandafgift.

Vaskeridriften og boligudlejningsaktiviteten er ikke uafhængige af hinanden, når den egentlige betaling for vaskefaciliteterne ikke yder dækning for udgifterne i forbindelse hermed, og den manglende dækning hentes ind via huslejen.

For så vidt angår påstanden om, at der i tilknytningen til momsregistreringen af vaskerierne fra 1. juli 2007 og den efterfølgende samling af registreringsforholdene fra 1. oktober 2008 er foretaget en begunstigende forvaltningsakt, er det SKATs opfattelse, at dette ikke er tilfældet.

Dette begrundes med, at der alene er sket anmeldelse til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, og at der hos SKAT ikke er sket nogen egentlig sagsbehandling i forbindelse med momsregistreringerne den 1. juli 2007 og 1. oktober 2008 af vaskerierne, hvilket i øvrigt er i overensstemmelse med sædvanlig praksis, når der er tale om etablering af et almindeligt momsregistreringsforhold.

I relation til det af HG anførte, hvorefter SKATs henvendelse til foreningen i januar 2009 ikke gav anledning til bemærkninger, er bemærket, at SKATs primære formål ved vurderingen af negative afgiftstilsvær er at skabe overblik over, hvorvidt det regnskabsmæssige grundlag og dokumentationen herfor er til stede. Når således først henvendelsen i november 2010 vedrørende angivet negativt afgiftstilsvær for juli kvartal 2010 gav anledning til nærmere undersøgelse af foreningens momsregistreringsforhold, skyldtes det HGs oplysning om, at aktiviteterne vedrørende vaskeridriften momsmæssigt havde været underskudsgivende i hele registreringsperioden og at »underskuddet« blev dækket ind af indtægterne fra boligudlejningen.

For så vidt angår kravet om også tilbagebetaling af tidligere refunderet el- og vandafgift bemærkes, at forudsætningen for fradrag/refusion heraf, jf. elektricitetsafgiftslovens § 11, stk. 1 og vandafgiftslovens § 9, stk. 1 og 2, ikke er til stede, når vaskeridriften ikke anses som selvstændig økonomisk virksomhed, jf. momslovens § 3, stk. 1, med afgiftspligtige transaktioner, jf. momslovens § 4, stk. 1.

Der er endelig, for så vidt angår SKATs påtænkte afgørelse om med tilbagevirkende kraft at annullere momsregistreringen af vaskerierne og rejse krav om tilbagebetaling af udbetalt negativt momstilsvær og refunderet el- og vandafgift, lagt vægt på, at der for vaskerierne, jf. ovenfor, er tale om en momsfritaget aktivitet, og der er således ikke tale om en aktivitet eller forberedelse af en aktivitet, som omfatter selvstændig økonomisk virksomhed, jf. momslovens § 3, stk. 1, med afgiftspligtige transaktioner, jf. momslovens § 4, stk. 1.

Det er således SKAT opfattelse, at nærværende sag ikke er analog med INZO-dommen, præmis 25 heri, idet H1 fejlagtigt har anmeldt en momsfritaget aktivitet til registrering i henhold til momsloven.

SKAT har anført, at såfremt momsregistreringen anses for sket med rette, da foreligger der interessefællesskab mellem H1 og dens medlemmer/lejere, og at der således kan blive tale om fastsættelse af momsgrundlaget for de omhandlede vaskeriydelser til normalværdien/en sammenlignelig pris på det frie marked, jf. momslovens § 29, stk. 1, 2 og 3, jf. § 28, stk. 3 og SKM2008.826.SKAT.

Der er ved SKATs vurdering heraf lagt vægt på følgende:

Efter SKATs opfattelse foreligger der såvel retlige (via indgåede lejekontrakter) som medlemsmæssige bindinger mellem boligforeningen og dens lejere.

Den over for lejerne fastsatte betaling for vaskeriydelser yder kun delvis dækning for udgifterne i forbindelse med drift af vaskerierne - etablering af og afskrivning på vaskerierne finansieres via huslejen.

Dette forhold bekræftes af, at angivet salgsmoms af indtægterne for vaskeridriften i perioden 1. oktober 2008 - 31. december 2010 udgør 391.854 kr. medens angivet købsmoms af de momsbelagte udgifter vedr. vaskeridriften for samme periode udgør 760.691 kr. Det negative momstilsvær i forbindelse hermed udgør således 368.837 kr. Herudover har H1 opnået refusion af 406.736 kr. i el- og vandafgift.

Vaskeridriften og boligudlejningsaktiviteten er således ikke uafhængige af hinanden, når betalingen for vaskefaciliteterne ikke yder dækning for udgifterne i forbindelse hermed, og den manglende dækning hentes ind via huslejen.

Det kan konstateres, at statskassen hidtil har ydet et »tilskud« til H1 i form af den moms foreningen sparer, hvilket man netop ville imødekomme ved lovændringen omkring momslovens § 28 og 29 pr 1. januar 2009, jf. bemærkningerne til forslaget, hvori er anført »fastsættes prisen under indkøbs- eller fremstillingsprisen, kan statskassen komme til at betale et »tilskud« i form af den moms, virksomheden sparer«.

Udlejning af fælleshuse/gildesale

Det er SKATs opfattelse, at foreningens udlejning af fælleshuse/gildesale til dens lejere/medlemmer ikke har karakter af at være erhvervmæssig, da der fra og med 4. kvartal 2008 konstant er angivet negative momstilsvær vedrørende den omhandlede udlejning.

Dette forhold, som således over en forholdsvis lang periode viser, at foreningens momsbelagte udgifter i forbindelse med udlejningen overstiger de momsbelagte lejeindtægter indikerer efter SKATs opfattelse, at foreningen ikke tilstræber noget overskud ved udlejningen, og at der således ikke er tale om nogen erhvervmæssig aktivitet, hvorfor forudsætningen for frivillig momsregistrering, jf. momslovens § 51, stk. 1, ikke er til stede.

Ved vurdering af, hvorvidt der foreligger erhvervmæssig virksomhed, bør der også her lægges vægt på, at der jf. ovenfor efter SKATs opfattelse foreligger interessefællesskab mellem foreningen og dens lejere/medlemmer, ligesom aktiviteten omkring udlejning af fælleshuse/gildesale ikke er udskilt i nogen selvstændig økonomisk virksomhed.

Ved vurderingen af det erhvervmæssige islæt bør der efter SKATs opfattelse også lægges vægt på, at der er tale om udlejning af fælleshuse/gildesale til en »lukket« kreds, idet der alene sker udlejning til foreningens medlemmer/lejere.

Det er på baggrund heraf SKATs opfattelse, at foreningen med virkning fra 1. april 2011, ikke længere kan bibeholde den omhandlede frivillige momsregistrering, og SKAT har således til hensigt at foranledige foreningens frivillige momsregistrering i henhold til momsloven afmeldt fra denne dato.

Klagerens påstand og argumenter

Foreningens repræsentant har nedlagt principal påstand om, at momsregistreringen af vaskeridriften er sket med rette, og den frivillige momsregistrering af udlejning af fælleshuse/gildesale opretholdes.

Subsidiært har repræsentanten nedlagt påstand om, at foreningens momsregistrering af vaskeridriften kun kan tilbagekaldes med fremadrettet virkning og efter et passende varsel.

Mere subsidiært har repræsentanten nedlagt påstand om, at der ikke er et interessefællesskab i momslovens § 29, stk. 3's forstand, mellem H1 og deres lejere, hvorfor den eksisterende prisfastsættelse af leverancen (vaskeridriften) ikke kan anfægtes.

Mest subsidiært har repræsentanten nedlagt påstand om, at såfremt der anses at foreligge et interessefællesskab, kan dette synspunkt først gøres gældende fra 1. januar 2009, hvor § 29, stk. 3 trådte i kraft og alene med virkning for momsopkrævningen. Godtgørelse af el- og vandafgift er således ikke berørt.

Vaskeridrift

For så vidt angår den principale påstand gøres gældende, at momsregistreringen er sket med rette, idet vaskeridrift er en selvstændig momspligtig ydelse og ikke en integreret del af den momsfrie boligudlejning.

Vaskeriydelsen udbydes uafhængigt af boligudlejningen, da det er valgfrit for lejerne, om man ønsker sig at benytte muligheden for at vaske i det til afdelingen tilknyttede vasken. Hermed udgør vaskeydelsen et mål i sig selv og er ikke blot en biydelse til boligudlejningen, jf. EU-domstolens afgørelse i sagen C-349/96, Card Protection Plan, særligt præmis 30.

Det skal yderligere fremhæves, at der er væsentlig forskel på ydelsens karakter, hvis man sammenholder leverancer af el, vand og varme med f.eks. vaskeridrift. Der kan således stilles krav til kvaliteten af vaskefaciliteterne i modsætning til leverancer af el, vand og varme.

EU-domstolen har i sagen C-572/07 (RLRE Tellmer Property sro), taget stilling til, om rengøring af fællesarealer er en del af lejeforholdet, eller om der foreligger en selvstændig ydelse. EU-domstolen udtaler følgende i præmisserne 21- 24:

»21. Selv om rengøring af fællesarealer i en fast ejendom følger med brugen af den lejede ejendom, henhører rengøringen dog ikke nødvendigvis under begrebet udlejning i sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra b).

22. Det er desuden ubestridt, at rengøring af en fast ejendoms fællesarealer kan tilvejebringes på forskellige måder, navnlig af en tredjemand, der direkte fakturerer lejerne omkostningerne ved ydelsen, eller af udlejeren enten ved sine egne ansatte eller ved et hertil antaget rengøringsselskab.

23. Det bemærkes, at RLRE Tellmer Property i nærværende sag fakturerer lejerne rengøringsydelse særskilt i forhold til lejen.

24. Eftersom udlejningen af lejligheder og rengøringen af ejendommens fællesarealer kan adskilles fra hinanden, således som det er tilfældet i hovedsagen, kan den omhandlede udlejning og rengøring endvidere ikke anses for at udgøre en samlet ydelse i henhold til Domstolens praksis.«

EU-domstolen lægger således vægt på, at rengøringsydelsen kan tilvejebringes på flere forskellige måder, at den faktureres særskilt, og at den kan adskilles fra hovedydelsen.

Tilsvarende har såvel Vestre Landsret, samt tidligere byretten, udtalt sig om sammenhængen mellem momslovens § 13, stk. 1, nr. 8 og en i øvrigt momspligtig ydelse. Der lægges særligt vægt på, at det er valgfrit om ydelsen benyttes eller ej, og derved vil ydelsen, såfremt den tilvælges, udgøre et mål i sig selv og derved være momspligtig. Vestre Landsrets dom er refereret i SKM2010.405.VLR og byrettens dom er refereret i SKM2009.31.BR.

Samme karakteristika er gældende i nærværende sag. Det er valgfrit, om lejeren vil bruge et fællesvaskeri. Endvidere er det valgfrit, om man vil bruge den sæbe og skyllemiddel, som boligforeningen anvender. Der sker særskilt afregning af forbrug af vaskeri. Hertil kommer at lejerne har mulighed for at fravælge H1 som leverandør af vaskeydelser, modsat hvad der gælder for leverancer af el, vand og varme.

Det bemærkes for god ordens skyld, at det forhold, at brugen af vaskeriet ophæves over huslejen, ikke kan tages til indtægt for, at ydelsen er i nær tilknytning til huslejen. Dette er blot en praktisk foranstaltning, på samme måde som når f.eks. kantinemaden ophæves over medarbejdernes lønseddel.

På denne baggrund må vaskeridriften anses for en selvstændig momspligtig leverance og det er derfor med rette, at H1 har opkrævet moms, og det er med rette at H1 er momsregistreret for disse leverancer.

For så vidt angår den subsidiære påstand gøres det gældende, at H1s momsregistrering kun kan tilbagekaldes med fremadrettet virkning og efter et passende varsel.

Uanset om retten måtte finde, at momsregistreringen er sket ved en fejl eller med rette, vil en annullering af momsregistreringen kun kunne ske med fremadrettet virkning og efter et passende varsel.

Det er et knæsat princip i dansk forvaltningsret, at begunstigende forvaltningsakter kun kan tilbagekaldes med fremadrettet virkning og efter et passende varsel. Kun i de situationer, hvor ansøger har handlet svigagtigt, da ansøgningen blev indgivet, viger hensynet til ansøger over for forvaltningens muligheder for at gennemføre en ændring. Særligt når en begunstigende forvaltningsakt indebærer en løbende tilladelse, beskyttes ansøgers forventning om at kunne indrette sig på den tilladelse, der er givet.

Denne praksis kan illustreres ved Østre Landsrets dom i UfR1989.657 og senere i Østre Landsret dom i SKM2001.409.ØLR.

Det gøres gældende, at denne praksis på ingen måde er ændret som følge af Landsskatterettens kendelse i SKM 2004.253.LSR, som SKAT har refereret til.

Afslutningsvis bemærkes, at dette forvaltningsretlige princip ikke viger for det forhold, om SKAT de facto foretager en sagsbehandling af en registreringsanmeldelse eller ej. Dette forhold er SKATs problem, og det kan ikke overføres til den virksomhed, der har søgt og har fået imødekommet sin ansøgning.

Til den mere subsidiære påstand gøres gældende, at der ikke er et interessefællesskab i momslovens § 29, stk. 3's forstand, mellem H1 og deres lejere, hvorfor den eksisterende prisfastsættelse af leverancen ikke kan anfægtes.

SKAT har på ingen måde godtgjort, hvordan en markedspris på vaskeydelser skal afgrænses, men blot konstateret, at der er et problem, set med SKATs øjne.

Den tilsvarende bestemmelse i Momssystemdirektivets artikel 80 definerer ikke medlemsmæssige bindinger. Om retlige bindinger anføres, at disse også kan omfatte forholdet mellem arbejdstager og arbejdsgiver.

Hverken § 29, stk. 3 eller momssystemdirektivets artikel 80 skal forstås således, at ethvert medlemsforhold eller kontraktligt mellemværende er udtryk for et interessefællesskab. At være medlem af en forening indebærer et naturligt fællesskab om det, der er foreningens formål. Dette er dog ikke et interessefællesskab, og det er vanskeligt at se, hvorledes det blotte medlemskab skulle være udtryk for et interessefællesskab. Det forhold at man har et boligbrev til en andelsboligforening og dermed ret til at kunne leje ledige lejligheder af samme, findes ikke at kunne rummes indenfor begrebet medlemsmæssige bindinger.

Tilsvarende kan anføres omkring retlige bindinger. Indgås et kontraktforhold kan parterne have fælles interesser, men der er samtidig et naturligt modsætningsforhold, der medfører, at der ikke umiddelbart kan konstateres et interessefællesskab. Tilsvarende gør sig som udgangspunkt gældende ved forholdet mellem arbejdstager og arbejdsgiver. Her har EU dog konkret fastslået, at der kan foreligge et interessefællesskab mellem disse parter. Dette er formentlig sket ud fra en forudsætning eller formodning om, at en mere generel/principiel vurdering af dette spørgsmål ville føre til den konklusion, at der ikke er interessefællesskab mellem arbejdsgiver og arbejdstager.

Under det danske lovforslags behandling spurgte Finansrådet til, hvad der nærmere lå i begrebet økonomiske bindinger. Af Skatteministerens svar fremgik klart, at der skal være tale om en økonomisk afhængighed af en vis vægt, før der er tale om en reel økonomisk binding. Således skabes dette ikke, blot fordi en bank sælger produkter til en kunde, der samtidig er indskyder eller aktionær i banken. Tilsvarende opstår der ikke økonomiske bindinger, hvis en bank ejer en ubetydelig aktiepost i en virksomhed. En post på 5 % anses i den forbindelse som ubetydelig.

En analog anvendelse af disse udtalelser må føre til, at det blotte forhold, at en lejer er medlem i en boligorganisation ikke giver en medlemsmæssig binding, ligesom det forhold, at man som lejer har indgået en lejekontrakt med en boligorganisation ikke automatisk medfører, at der er tale om en retlig binding.

Der henvises til en udtalelse fra det daværende SKAT Hovedcenter afgivet til klagerens repræsentant.

Hertil kommer at indtægten fra vaskeridrift kun udgør en meget lille del af »omsætningen« i H1, således at de forhold, der lægges vægt på i svaret til Finansrådet omkring 5 %, også er relevante i nærværende sag.

På denne baggrund kan reglerne om interessefællesskab ikke finde anvendelse i nærværende sag.

For så vidt angår den mest subsidiære påstand gøres det gældende, at såfremt der anses at foreligge et interessefællesskab, kan dette synspunkt først gøres gældende fra 1. januar 2009, hvor § 29, stk. 3 trådte i kraft og alene med virkning for momsopkrævningen. Godtgørelse af el- og vandafgift er således ikke berørt.

Reglen i momslovens § 29, stk. 3 kan ikke overføres på elafgiftsloven eller vandafgiftsloven og som følge heraf kan der ikke nægtes godtgørelse af el- og vandafgift under henvisning til, at der foreligger et interessefællesskab.

Fælleshuse/gildesale

Der er tale om erhvervsmæssig udlejning af fælleshuse/gildesale, hvorfor den frivillige momsregistrering kan opretholdes.

Efter det af H1 oplyste, svarer den opkrævede legebetaling til, hvad der må anses for markedsleje ved udlejning af fælleshuse/gildesale.

H1 har således oplyst følgende omkring lejefastsættelsen:

»Vore priser ligger på kr. 300 til kr. 1.300 for leje af gildesale med plads til 40 - 80 personer.

Jeg har checket priserne i 4 forsamlingshuse i vort opland, da der egentlig ikke er gildesale i selve Y1 (ud over dem som tilhører boligorganisationer).

Y2 Forsamlingshus - pris kr. 1.900 for lokale med plads til 140 personer.

Y3 Forsamlingshus - pris kr. 2.400 for lokale med plads til 200 personer.

Y4 Forsamlingshus - pris kr. 1.300 for lokale med plads til 150 personer.

Y5 Forsamlingshus - pris kr. 1.600 for lokale med plads til 100 personer.«

Bestemmelsen i momslovens § 51 om erhvervsmæssig udlejning tager sit udspring i, om der opkræves en markedsleje eller ej. Om parterne er interesseforbundne eller ej, er således ligegyldig, hvis der er tale om en markedsleje.

Sammenligningen med øvrige udlejninger i området illustrerer, at der opereres med en markedsleje. Udlejningen kan således ikke anfægtes.

Det forhold, at det kun er lejerne i boligorganisationen, der i princippet kan leje disse fælleshuse/gildesale kan ikke tillægges betydning, hvis der er tale om erhvervsmæssig udlejning, baseret på en markedsleje.

På denne baggrund er der ikke hjemmel til at tilbagekalde momsregistreringen, og H1 har således fortsat ret til at være frivilligt registreret for udlejning af fast ejendom.

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

Efter momslovens § 3, stk. 1, er afgiftspligtige personer juridiske eller fysiske personer, der driver selvstændig økonomisk virksomhed.

Bestemmelsen implementerer momssystemdirektivets artikel 9 - 13. Ved »afgiftspligtig person« forstås enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed. Ved »økonomisk virksomhed« forstås alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder, herunder minedrift og landbrug, samt virksomhed inden for liberale og dermed sidestillede erhverv. Ved økonomisk virksomhed forstås navnlig udnyttelse af

materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter, jf. herved momssystemdirektivets art. 9, stk. 1.

Af EU-domstolens praksis fremgår, at begrebet »økonomisk virksomhed« har et bredt anvendelsesområde og en objektiv karakter i den forstand, at virksomheden betragtes i sig selv, uafhængigt af sit formål eller sine resultater, jf. f.eks. sag C-255/02 (Halifax plc), præmis 55.

Ifølge momslovens § 4 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.

Vaskeridrift

To retsmedlemmer, herunder retsformanden, udtaler:

Af EU-domstolens dom i Henriksen-sagen (sag 173/88), præmis 17, fremgår bl.a.:

»(...) begrebet »udlejning af pladser til parkering af køretøjer« omfatter udlejning af ethvert areal, der er bestemt til parkering af køretøjer, herunder lukkede garager, dog at sådanne lejemål ikke er undtaget fra afgiftsfritagelsen for »udlejning af fast ejendom«, såfremt udlejningen sker i nær tilknytning til en afgiftsfri udlejning af fast ejendom, der er bestemt til anden brug.«

Disse retsmedlemmer finder, at vaskerifaciliteterne må anses for at være en accessorisk ydelse til lejemålet og derfor ikke en selvstændig økonomisk virksomhed. Der er herved henset til, at lejekontrakten omfatter en lejlighed samt brugsret til fællesvaskeriet, ligesom vaskefaciliteter i forhold til udlejning af lejligheder må anses for at være af underordnet betydning i forhold til lejemålet.

Der er endvidere henset til, at der ikke betales fuld pris for benyttelsen af vaskeriet, idet investerings- og vedligeholdelsesudgifterne ubestridt er overvæltet på huslejen.

Disse retsmedlemmer finder derfor, at det er med rette, at boligforeningen ikke er anset for berettiget til momsfradrag for de omhandlede udgifter, da vaskeydelsen må anses for at være accessorisk ydelse til den momsfri boligudlejning, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 8.

Imidlertid findes denne ændring dog alene at kunne ske fremadrettet fra tidspunktet for SKATs afgørelse, og disse retsmedlemmer finder derfor, at repræsentantens subsidiære påstand skal tages til følge.

To retsmedlemmer udtaler:

En vaskeydelse som den i sagen omhandlede, kan tilvejebringes på flere forskellige måder. Beboerne i foreningen kan således frit vælge, om de ønsker at benytte fællesvaskerierne, herunder kan de vælge selv at vaske, ligesom de kan betale tredjemand for levering af en vaskeydelse.

Disse retsmedlemmer finder, at vaskeydelsen ikke kan anses for at være accessorisk i forhold til udlejningsydelsen, jf. herved EU-domstolens praksis i C-394/96 (Card Protection Plan) og C-572/07 (Tellmer Property), men er en selvstændig momspligtig ydelse.

Det er således med rette, at foreningen oprindelig er blevet momsregistreret for aktiviteten, og der har således af denne grund ikke været grundlag for SKATs tilbagekaldelse af registreringen. Disse retsmedlemmer stemmer herefter for, at foreningens principale påstand tages til følge.

Da der er stemmelighed, er retsformandens stemme afgørende, hvorfor afgørelsen stadfæstes på dette punkt, dog således at tilbagekaldelsen af momsregistreringen alene kan ske fra tidspunktet for SKATs afgørelse.

Det bemærkes i øvrigt, at SKAT ikke ses at have truffet afgørelse vedrørende opgørelsen af momsgrundlaget.

Fælleshuse/gildesale

Ud fra det oplyste finder retten, at foreningens aktivitet med udlejning af fælleshuse og gildesale må anses for økonomisk virksomhed i henhold til momslovens § 3, stk. 1.

I henhold til momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, er udlejning og bortforpagtning af fast ejendom, med de i bestemmelsen nævnte undtagelser, fritaget for moms.

Af momsvejledningens afsnit D.A.11.8.2 fremgår bl.a.:

»Udlejning af kursus-, selskabs- og mødelokaler og lign. i hoteller, restaurationer, forsamlingshuse, beboerforeningers selskabslokaler, idrætshaller mv. anses for momsfri udlejning af fast ejendom, forudsat der ikke sker servering i lokalerne.

(...)

Ved levering af samlede arrangementer, der omfatter møde- og undervisningslokaler mv., servering og eventuel overnatning, kan hoteller mv. fortsat anse en del af prisen for det samlede arrangement som momsfri lokaleleje, forudsat der ikke sker servering i møde- og undervisningslokalerne mv.

(...)«

Udlejning af en beboerforenings selskabslokaler m.v. anses således i henhold til momsvejledningen for momsfri udlejning af fast ejendom, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, og der kan derfor tillige ske frivillig registrering af en sådan aktivitet i henhold til momslovens § 51, stk. 1.

SKAT kan i medfør af momslovens § 51, stk. 1 give tilladelse til frivillig registrering af erhvervsmæssig udlejning, herunder bortforpagtning, af fast ejendom eller dele heraf. Kun lokaler, der udlejes eller forsøges udlejet, omfattes af den frivillige registrering. Den frivillige registrering kan ikke omfatte udlejning til boligformål.

Den omstændighed, at fælleshusene og gildesalene udlejes til beboerne i andelsboligforeningen, kan ikke i sig selv føre til, at der ikke kan ske frivillig registrering af udlejningen.

Retten finder herefter, at der kan ske frivillig registrering af udlejningen af fælleshusene og gildesalene i henhold til momslovens § 51, stk. 1. Den nærmere opgørelse af fradragsretten overlades til SKAT, jf. momslovens §§ 37-38.

Den påklagede afgørelse ændres i overensstemmelse med ovenstående.