

Udskriftsdato: 21. december 2025

AFG nr 10143 af 23/10/2018 (Gældende)

Moms på fast ejendom - levering af interessentskabsandele med anvisningsret til fast ejendom

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 18-0735585

Moms på fast ejendom - levering af interessentskabsandele med anvisningsret til fast ejendom

Skatterådet kan ikke bekræfte, at Spørgers salg af andele i et interessentskab, der opfører fast ejendom med henblik på udlejning til beboelse, er momsfritaget, idet der er knyttet en anvisningsret til en bestemt fast ejendom til interessentskabsandelen.

Skatterådsmøde 23. oktober 2018 - SKM2018. 617. SR

Afgørelsen offentliggøres i redigeret form.

Spørgsmål

1. Kan Skatterådet bekræfte, at Spørgers salg af andele i et interessentskab, der opfører fast ejendom med henblik på udlejning til beboelse, er momsfritaget, uanset at der er knyttet en anvisningsret til en bestemt fast ejendom til interessentskabsandelen?

Svar

1. Nej

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger har opført fast ejendom med studieboliger, der er etableret som et sameje. Andelene i samejet sælges med moms i overensstemmelse med dansk praksis.

Spørger påtænker at opføre et yderligere antal lignende studieboliger.

Stiftelse af I/S, udlejning og salg af andele

Spørger påtænker at oprette et interessentskab for hver x antal studieboliger. Disse interessentskaber kommer til at eje boligerne og hver især forestå udlejning af beboelsesmålene til studerende. Interessentskabet kommer samtidig til at stå for driften herunder med fokus på erhvervsmæssige indtægter, for eksempel ved opnåelse af reklameindtægter ved opsætning af bannere og lignende. Interessentskabet indtræder i en uopsigelig service- og vedligeholdelsesaftale med Spørger, som forestår og håndterer alle vedligeholdelses- samt driftsforhold, inkl. forsikring mv.

Spørger påtænker, at interessentskabsandelene skal sælges til interessenter med henblik på, at disse interessenter enten selv bebor lejlighederne eller udlejer lejlighederne til studerende, herunder evt. udlejning i forbindelse med forældre køb. På den baggrund vil der til hver interessentskabsandel være tilknyttet en anvisningsret til beboelse af en konkret fast ejendom, således at interessenten kan anvise en hvilken som helst lejer til interessentskabet, der herved kommer til at stå som udlejer i forhold til lejer (og ikke interessenten).

I alle tilfælde vil det være interessentskabet, der opkræver leje over for lejer, og indtægterne vil indgå i regnskabet for interessentskabet. Overskud på udlejningsaktiviteten i interessentskabet vil blive udloddet til interessenterne efter de gældende regler.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Momslovens § 13, stk. 1, nr. 11, e) har følgende ordlyd:

"Transaktioner, herunder forhandlinger, med undtagelse af forvaring og forvaltning, i forbindelse med værdipapirer, bortset fra varerepræsentativer og dokumenter, der giver bestemte rettigheder, herunder brugsrettigheder, over fast ejendom, samt andele og aktier, når besiddelsen heraf retligt eller faktisk sikrer rettigheder som ejer eller bruger over en fast ejendom eller en del af en fast ejendom."

Bestemmelsen er en implementering af Momssystemdirektivets artikel 135, stk. 1, litra f).

Det fremgår af Den juridiske vejledning, 2017-2, afsnit D. A. 5.11.8 at følgende værdipapirer er omfattet af momsfrigtagelsens anvendelsesområde:

"Værdipapirer, der er omfattet af momsfrigtagelsen i ML § 13, stk. 1, nr. 11, litra e) er fx:

- Obligationer
- Pantebreve
- Aktier
- Interessentskabsandele og andre andele i selskaber samt
- Finansielle kontrakter såsom terminskontrakter, optioner og futures." (Understreget her)

Som det fremgår af den juridiske vejledning anses interessentskabsandele for i momsmæssig sammenhæng at være omfattet af værdipapirbegrebet.

Det fremgår videre af Den juridisk vejledning at følgende transaktionstyper vedrørende værdipapirer er omfattet af momsfrigtagelsen:

"Transaktioner vedrørende værdipapirer kan fx bestå i, at værdipapiret bliver

- udstedt
- overdraget
- ombyttet
- udlånt
- overført mod et vederlag på nærmere fastsatte vilkår, eller
- købt mod et vederlag (kurtage). (Understreget her)

Ovenstående indebærer, at såfremt en andel i et interessentskab overdrages, vil denne overdragelse være omfattet af momslovens § 13, stk. 1, nr. 11, litra e).

Spørgsmålet i nærværende anmodning er, om dette ændres ved, at der til interessentskabsandelen er knyttet en anvisningsret til interessentskabsandelen. Alle andre forhold er uændret, og det er fortsat interessentskabet, der fungerer som udlejer i forhold til den lejer, der anvises.

Efter praksis fraviges udgangspunktet om momsfrigtagelse, alene hvis overdragelsen af andelen giver besidderen af andelen m.v. en eksklusiv brugsret til en bestemt fast ejendom eller en del heraf, jf. undtagelsen til momsfrigtagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 11, litra e). Overdragelse af andele og aktier, der ikke giver særlige rettigheder over fast ejendom, ud over de rettigheder, der sædvanligvis er forbundet med besiddelsen af aktier m.v., er imidlertid ikke omfattet, jf. Den juridiske vejledning, 2017-2 afsnit D. A. 5.11.8.

Det er vores opfattelse, at der i nærværende sag ikke er knyttet en eksklusiv brugsret til en fast ejendom til andelen. Der er alene tale om en anvisningsret, således at brugsretten ikke følger den direkte ejerandel, men i stedet den lejer, som bebor lejemålet.

Et interessentskab anses i momsmæssig henseende for - i lighed med aktieselskaber - at udgøre en selvstændig afgiftspligtig person. Dette indebærer, at den enkelte selskabsdeltager anses for at eje en andel af

selskabets formue og ikke en ideel andel af hver enkelt underliggende aktiv i selskabet. Generaladvokat *Jacobs* anfører således følgende i forslag til afgørelse i sag C-465/03, *Kretztechnik*, punkt 44:

"... Såvel indehavelse af selskabsandele i et personselskab og en aktie i et aktieselskab indebærer imidlertid et delvist ejerskab af den pågældende enhed - i det omfang denne enhed er anerkendt som sådan i det retssystem, som den eksisterer under - og dermed indirekte af dens aktiver." (Understreget her)

Selvom interessentskabet ejer fast ejendom, vil en overdragelse af andele i interessentskabet således ikke give særlige rettigheder over fast ejendom, ud over de rettigheder, der sædvanligvis er forbundet med besiddelsen af andelene, dvs. her en anvisningsret. Dette gælder selvom overdragelsen vedrører samtlige andele i et interessentskab, hvis eneste formål er at eje og drive ejendomme, jf. i denne retning SKM2010. 749. SR, SKM2011. 133. SR og SKM2013. 59. SR.

Det fremgår videre af EU-Domstolens dom i sag C-259/11, DTZ Zadelhoff, præmis 38, at:

"Det fremgår af begrundelsen for nævnte forslag (s. 6), at Kommissionen fandt, at »[d]en i stk. 1 omhandlede sidestillelse har til formål af åbenlyse neutralitetshensyn at pålægge transaktioner, som økonomisk svarer til levering af en fast ejendom eller en del af en fast ejendom, [moms]«.

Det er generelt anerkendt i dansk praksis, jf. Den juridiske vejledning, 2017-2, afsnit D. A. 5.11.8, at overdragelse af aktier i et selskab, hvis eneste formål er at eje og drive ejendommen, er momsfrataget i momslovens § 13, stk. 1, nr. 11, litra e). Da et interessentskab momsmæssigt sidestilles med et aktieselskab, vil der af neutralitetshensyn ej heller skulle opkræves moms ved salg af andele i et interessentskab, uagtet at dette interessentskabs eneste formål er at eje og drive en eller flere ejendomme.

Det er således Spørgers opfattelse, at spørgsmålet allerede af denne grund skal besvares med et "ja".

Såfremt Skatterådet ikke måtte være enig i denne konklusion, er det vores opfattelse, at nærværende sag er sammenlignelig med principperne for en andelsforening og dermed principperne i Skatterådet afgørelse i SKM2011. 826. SR, således at aktiviteten er omfattet af momsfratagelsen i momslovens § 13, stk. 1 nr. 8.

Også af denne grund er det Spørgers opfattelse, at spørgsmålet skal besvares med et "ja". Det fremgår således af Den juridiske vejledning, at:

"Omfattet er forskellige former for sameje, hvorimod indrømmelse af brugsrettigheder mod indskud i andelsboligforeninger ikke er omfattet. Se i denne forbindelse SKM2011. 826. SR. " (Understreget her)

En andelsboligforening består af et antal boliger i en ejendom, beboet af andelshavere, som hver ejer en andel i foreningen, der igen er ejer af ejendommen. Til hver andel er der knyttet en brugsret til en bolig i foreningens ejendom med krav om, at andelshaveren skal bo i boligen. For medlemskab af foreningen betales et boligindskud. Derudover betales et fast månedligt beløb i form af en boligafgift.

I nærværende sag består interessentskabet af et antal af boliger i en ejendom. Interessenterne ejer en andel af interessentskabet, der igen ejer ejendommen. Til hver andel er der knyttet en anvisningsret til en bolig i interessentskabets ejendom. For ejerskab i interessentskabet betales og erhverves en andel. Interessenterne kan således selv bebo lejlighederne mod betaling af månedlig leje til interessentskabet der som minimum skal dække fællesudgifterne som beskrevet i vedtægterne punkt 5.1, eller anwise en lejer til lejligheden, der herefter lejer boligen af interessentskabet. I så fald fastsætter hver enkelt interessent frit huslejen, der opkræves af interessentskabet, jf. vedtægterne punkt 5.6. I modsætning til ejerlejligheder, hvor hver enkelt lejlighed ejes særskilt, er det således i andelsboligsituationen i stedet foreningen,

der ejer beboelsesejendommen. Dette samme er tilfældet i nærværende sag, hvor interessentskabet ejer ejendommen.

Som andelshaver i en andelsboligforening opnår andelshaveren ingen direkte ejendomsret over sin lejlighed eller nogen anden del af foreningens faste ejendom. Af samme grund bliver der heller ikke tinglyst skøde på en andelslejlighed.

Tilsvarende opnår interessenterne ingen direkte ejendomsret over den konkrete lejlighed, da den enkelte selskabsdeltager anses for at eje en andel af interessentskabets formue og ikke en ideel andel af hvert enkelt aktiv i selskabet.

Med udgangspunkt i ovenstående karakteristik for en andelsforening konkluderede Skatterådet i SKM2011. 826. SR følgende:

"For at det overhovedet er relevant at vurdere undtagelserne til fritagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 9, er det imidlertid en forudsætning, at der i forholdet mellem andelsboligforening og andelshavere rent faktisk sker en levering af fast ejendom. Dette er efter Skatteministeriets opfattelse ikke tilfældet i nærværende sag, da ejerforholdene til den faste ejendom ikke ændres ved optagelsen af to nye andelshavere.

Den tinglyste ejer af ejendommen er spørger - dvs. selve andelsboligforeningen - og det vil det fortsat være også efter optagelsen af nye andelshavere, når boligerne på 5. sal står færdige."

På tilsvarende vis sker der i nærværende sag ikke en levering af en fast ejendom, da ejerforholdene til den faste ejendom ikke ændres ved salg af andelene i interessentskabet. Ejer af ejendommen er således interessentskabet og dette vil det fortsat være uanset at interessentskabsandelen skifter ejer. Som anført ovenfor anses et interessentskab i momsmæssig henseende for (i lighed med aktieselskaber) at udgøre en selvstændig afgiftspligt person. Den enkelte selskabsdeltager anses for at eje en andel af selskabets formue og ikke en ideel andel af hver enkelt aktiv i selskabet.

I dette lys vil salget af interessentskabsandelen ikke være omfattet af momslovens § 13, stk. 1, nr. 9 og der skal således - efter vores opfattelse - ikke opkræves moms i forbindelse med salget af disse andele. I lighed med Skatterådet afgørelse i SKM2011. 826. SR, er aktiviteten derimod omfattet af momsfritagelsen i momslovens § 13, stk. 1 nr. 8, som udlejning af fast ejendom.

Det er spørgers opfattelse, at nærværende sag er fuldt ud sammenlignelig med Skatterådets bindende svar refereret i SKM2011. 826. SR.

Spørger er enig i, at SKM2011. 826. SR ikke behandler spørgsmålet om rækkevidden af momslovens § 13, stk. 1, nr. 11, litra e. Spørger har således også i anmodningen om bindende svar anført, at momsfritagelsen i denne henseende er båret af momslovens § 13, stk. 1, nr. 8 (og ikke momslovens § 13, stk. 1, nr. 11, litra e).

På tilsvarende vis som i SKM2011. 826. SR sker der i nærværende sag ikke nogen levering af fast ejendom, da ejerforholdene til den faste ejendom ikke ændres ved salg af andelene i interessentskabet. Ejer af ejendommen er således interessentskabet, og dette vil det fortsat være, uanset at interessentskabsandelen skifter ejer. Som anført i anmodningen anses et interessentskab i momsmæssig henseende for (i lighed med aktieselskaber) at udgøre en selvstændig afgiftspligtig person. Den enkelte selskabsdeltager anses for at eje en andel af selskabets formue og ikke en ideel andel af hver enkelt aktiv i selskabet.

I dette lys vil salget af interessentskabsandelen ikke være omfattet af momslovens § 13, stk. 1, nr. 9 og der skal således – efter spørgers opfattelse – ikke opkræves moms i forbindelse med salget af disse

andele. I lighed med Skatterådets afgørelse i SKM2011. 826. SR, er aktiviteten derimod omfattet af momsfritagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, som udlejning af fast ejendom.

Baseret herpå er det således spørgers opfattelse, at spørgsmålet skal besvares med et ”ja”.

Spørger skal i denne forbindelse venligst anmode om, at Skattestyrelsen nærmere redegør for, hvorfor Skattestyrelsen mener, at nærværende sag ikke er sammenlignelig med principperne i SKM2011. 826. SR. Det skal i denne sammenhæng endnu engang fremhæves, at momslovens § 13, stk. 1, nr. 11, litra e, ikke er relevant for så vidt angår dette spørgsmål.

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at Spørgers salg af andele i et interessentskab, der opfører fast ejendom med henblik på udlejning til beboelse, er momsfrtaget, uanset at der er knyttet en anvisningsret til en bestemt fast ejendom til interessentskabsandelen.

Begrundelse

Momslovens § 13, stk. 1, nr. 11, litra e).

Afhændelse af værdipapirer, herunder interessentskabsandele, er omfattet af momsfritagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 11, litra e, og udgangspunktet er derfor, at Spørgers salg af interessentskabsandele er momsfrtaget.

Momsfritagelsen omfatter imidlertid ikke overdragelse af andele og aktier, når besiddelsen heraf retligt eller faktisk sikrer rettigheder som ejer eller bruger over en ny bygning eller en ny bygning med tilhørende jord, anses for at være levering af en ny bygning med evt. tilhørende jord, jf. momsloven § 13, stk. 1, nr. 11 litra e) in fine og bekendtgørelsen til momsloven § 54, stk. 5

Skatterådet har i relation hertil i SKM2010. 749. SR, SKM2011. 133. SR og SKM2013. 59. SR udtalt, at salg af aktier og anparter i aktie- og anpartsselskaber, hvori indgår aktiver i form af fast ejendom som udgangspunkt ikke er salg af fast ejendom. Ifølge samme afgørelser beror det på en konkret vurdering i hvert enkelt tilfælde af de konkrete omstændigheder, hvornår overdragelsen af anparter og/eller aktier udgør levering af fast ejendom.

Det fremgår af ovennævnte afgørelser, at de tilfælde af levering af andele og aktier, som anses for levering af en ny bygning mv. eller en byggegrund, omfatter overdragelse af andele og aktier, der giver besidderen af andelen/aktien en eksklusiv brugsret til en bestemt fast ejendom.

Som eksempel på en eksklusiv brugsret er i afgørelserne nævnt overdragelse af andele i andelsboligforeninger, såkaldte andelslejligheder, og andele (aktier) i aktieselskaber, såkaldte aktielejligheder, hvor der sker en faktisk fordeling af lejlighederne i en ejendom ved indflytning, og retten til ejendommen eller en del heraf (lejligheden) er knyttet til/følger med ved overdragelsen af anparten (anparterne).

I den konkrete sag er det oplyst, at der til hver interessentskabsandel vil være tilknyttet en anvisningsret til beboelse af en konkret fast ejendom, således at ejeren af interessentskabsandelen (interessenten) kan anvise en hvilken som helst lejer til interessentskabet. Det er interessentskabet - og ikke interessenten - der bliver udlejer.

Det er med baggrund i en konkret vurdering Skattestyrelsens opfattelse, at denne anvisningsret er at sidestille med en eksklusiv brugsret, idet interessenten med anvisningsretten har direkte adgang til selv

at opnå en eksklusiv brugsret eller lade andre opnå en eksklusiv brugsret. Det forhold, at der skal betales leje ved udnyttelsen af den eksklusive brugsret, kan efter Skattestyrelsens opfattelse ikke medføre et andet resultat.

Overdragelse af andele i interessentskabet kan på denne baggrund ikke anses for omfattet af momsfritagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 11, litra e).

Momslovens § 13, stk. 1, nr. 8.

Udlejning og bortforpagtning er i medfør af momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, fritaget for moms. Bestemmelsen har hjemmel i momssystemdirektivets artikel 135, stk. 1, litra l, som momsfritager "bortforpagtning og udlejning af fast ejendom".

Ifølge EU-domstolens faste praksis er "bortforpagtning og udlejning af fast ejendom" defineret som en ordning, hvorved ejeren af en fast ejendom for en aftalt periode og mod vederlag overlader lejeren brugsretten til sin ejendom og retten til at udelukke andre herfra, jf. herved eksempelvis C-326/99, *Goed Wonen*, præmis 55.

Landsskatteretten har i SKM2010. 792. LSR og med henvisning til sag C-326/99 fundet, at i al fald betaling af boligafgift er omfattet af det selvstændige EU-retlige begreb "bortforpagtning og udlejning af fast ejendom", og således kan ske momsfrit i medfør af momslovens § 13, stk. 1, nr. 8.

Videre har Skatterådet i SKM2011. 826. SR i relation til en andelsboligforening fastslået, at også betaling af boligindskud (for at opnå medlemskab af andelsboligforeningen) må anses for omfattet af det selvstændige EU-retlige begreb "bortforpagtning og udlejning af fast ejendom".

Skatterådet lagde herved afgørende vægt på den sammenhæng, som i andelsboligforeninger består mellem andelen og brugsretten, idet medlemskab af foreningen (betaling af boligindskud) uløseligt er knyttet sammen med brugsretten over boligen. Andel og brugsret hører sammen, og en andelsboligforening kan således ikke have "passive" medlemmer, dvs. medlemmer, der ikke har brugsret til en bolig, men alligevel har betalt indskud i foreningen.

Skattestyrelsen skal bemærke, at EU-domstolen ved flere lejligheder har slået fast, at momsfritagelserne, herunder momsfritagelsen af udlejning af fast ejendom, udgør en undtagelse fra det almindelige princip om, at moms opkræves af enhver tjenesteydelse, der udføres mod vederlag af en afgiftspligtig person, og momsfritagelserne skal derfor fortolkes strengt, jf. eksempelvis EU-domstolens dom i sagen C-428/02, *Marselisborg Lystbådehavn*.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at Spørgers salg af interessentskabsandele med tilhørende anvisningsret ikke på samme måde som i SKM2011. 826. SR er uløseligt er knyttet sammen med den løbende betaling af boligafgift med den konsekvens, at både salget af interessentskabsandelen og betalingen af boligafgiften omfattes af momsfritagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 8.

Skattestyrelsen har herved bl.a. henset til, at købet af interessentskabsandelene ikke er en absolut betingelse for at opnå brugsret til interessentskabets boliger, men alene giver mulighed for at opnå en sådan brugsret, ligesom interessentskabet – i modsætning til andelsboligforeningerne – godt kan have "passive" ejere, dvs. ejere, der ikke har brugsret til en bolig, men alligevel har købt en interessentskabsandel.

Spørgers salg af interessentskabsandele opfylder på denne baggrund heller ikke betingelserne for momsfritagelse i momslovens § 13, stk. 1, nr. 8.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 1 besvares med ”nej”.

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Momsloven § 3

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

(...).

Stk. 3. Flere personer, der registreres under ét, jf. § 47, stk. 4, anses som én afgiftspligtig person. Har en afgiftspligtig person flere virksomheder, der registreres hver for sig, jf. § 47, stk. 3, 2. pkt., anses hver af de selvstændigt registrerede virksomheder som én afgiftspligtig person.

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 § 13, stk. 1, nr. 8, nr. 9 og nr. 11, litra e

Følgende varer og ydelser er fritaget for afgift:

(...)

8) Udlejning og bortforpagtning af fast ejendom, herunder levering af gas, vand, elektricitet og varme som led i udlejningen eller bortforpagtningen. Fritagelsen omfatter dog ikke udlejning af værelser i hoteller og lign., udlejning af værelser i virksomheder, der udlejer for kortere tidsrum end 1 måned, udlejning af camping-, parkerings- og reklameplads, samt udlejning af opbevaringsbokse.

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

a) Levering af en ny bygning eller en ny bygning med tilhørende jord.

b) Levering af en byggegrund, uanset om den er byggemodnet, og særskilt levering af en bebygget grund.

(...)

11) Følgende finansielle aktiviteter:

(...)

e) Transaktioner, herunder forhandlinger, med undtagelse af forvaring og forvaltning, i forbindelse med værdipapirer, bortset fra varerepræsentativer og dokumenter, der giver bestemte rettigheder, herunder brugsrettigheder, over fast ejendom, samt andele og aktier, når besiddelsen heraf retligt eller faktisk sikrer rettigheder som ejer eller bruger over en fast ejendom eller en del af en fast ejendom.

(...)

Momsbekendtgørelsen (Bekendtgørelse nr. 808 af 30/6/2015), § 54, stk. 2 og 5

Stk. 2. En bygning, jf. stk. 1, er ny, inden første indflytning. En bygning er også ny på dagen for første levering efter indflytning, hvis leveringen sker mindre end 5 år efter dagen for bygningens færdiggørelse. Ved anden og efterfølgende leveringer, der sker inden for 5 år fra bygningens færdiggørelse, er bygningen også ny, hvis leveringen sker inden bygningen har været i brug ved indflytning i en periode på 2 år, og første levering er omfattet af momslovens § 29.

Stk. 5. Overdragelse af andele og aktier, når besiddelsen heraf retligt eller faktisk sikrer rettigheder som ejer eller bruger over en ny bygning eller en ny bygning med tilhørende jord, anses for at være levering af en ny bygning med evt. tilhørende jord.

Praksis

C-428/02, Marselis Lystbådehavn

Begrebet "udlejning af fast ejendom" omfatter udlejning af bådepladser på vand og liggepladser på land til både på et havneareal.

Begrebet "køretøjer" omfatter både.

Præmis 29: "Det bemærkes, at eftersom fritagelserne i sjette direktivs artikel 13 er undtagelser fra det almindelige princip om, at moms opkræves af enhver tjenesteydelse, der udføres mod vederlag af en afgiftspligtig person, skal de fortolkes strengt".

C-326/99, God Woenen

En national bestemmelse hvorefter stiftelse, overdragelse, ændring, afkald på eller opsigelse af tinglige rettigheder over fast ejendom kun kan betegnes som "levering af et gode", hvis det beløb, der erlægges som vederlag herfor, forhøjet med merværdiafgiften mindst svarer til den økonomiske værdi af den faste ejendom, som disse rettigheder vedrører, var ikke i strid med det sjette momsdirektiv.

En national bestemmelse hvorefter stiftelse af en sådan tinglig rettighed, hvorved rettighedshaveren tildeles en brugsret til en fast ejendom for en aftalt periode og mod vederlag, som den i hovedsagen omhandlede ususfructusret, kan sidestilles med udlejning og bortforpagtning af fast ejendom med henblik på anvendelsen af fritagelsen for merværdiafgiften, var ikke i strid med sjette momsdirektiv.

Præmis 55: "Det væsentligste kendetegn ved en sådan transaktion, hvilket også gælder for udlejning, er, at rettighedshaveren for en aftalt periode og mod vederlag tildeles retten til at benytte en fast ejendom, som om den pågældende var ejer heraf, og at udelukke andre fra at udnytte denne rettighed. "

SKM2013. 59. SR

Skatterådet bekræfter, at salg af samtlige anparter i et selskab, som udelukkende indeholdt en i 2011/2012 væsentligt til- og ombygget ejendom, skal betragtes som et momsfrit salg af anparter.

Skatterådet udtalte i den forbindelse følgende:

"I lighed med Skatterådets afgørelse i SKM2011. 133. SR, finder Skatteministeriet i denne sag, at en kommende køber ved besiddelsen af anparterne ikke vil opnå en sådan eksklusiv brugsret til ejendommen, at det vil medføre, at salget vil blive anset for at udgøre en levering af den af datterselskabet ejede ejendom. Efter et salg af de pågældende anparter, vil den eksklusive brugsret stadig tilkomme datterselskabet, fordi det stadig er dette, der har rettighederne som ejer af ejendommen, og ikke den eventuelle kommende køber, der vil være i besiddelse af anparterne."

SKM2011. 826. SR⁻

Skatterådet kan bekræfte, at en andelsboligforening ikke skal opkræve moms ved opkrævning af boligafgift, herunder salg af andelsbeviser for to ombyggede andelslejligheder. Skatterådet finder at såvel indskud som boligafgift er omfattet af det selvstændige EU-retlige begreb "udlejning af fast ejendom" og således er momsfritaget efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 8.

SKM2011. 133. SR⁻

Skatterådet bekræfter, at spørgers salg af samtlige aktier i et selskab som udelukkende indeholder en i 2011 opført ejendom, skal betragtes som momsfrit salg af aktier, og derfor ikke er omfattet af bestemmelserne om moms ved salg af fast ejendom.

I sagen stiftede spørger 4, 100 pct. ejede datterselskaber, og overdrog et grundstykke til hvert datterselskab, der herefter skulle stå for opførelse af hver deres bygning med 50 lejligheder.

SKM2010. 749. SR⁻

Spørger ejede alle anparter i et ejendomsselskab, der igen var eneejer af flere ejendomme.

Skatterådet bekræfter, at der ikke skal opkræves moms ved salget af samtlige anparter i ejendomsselskabet.

Skatterådet fandt, efter en konkret vurdering, at der ikke foreligger salg af fast ejendom, når spørgeren sælger samtlige anparter i ejendomsselskabet. Det er tillagt vægt, at en eventuel køber ved besiddelsen af anparterne ikke vil opnå en eksklusiv brugsret til ejendommene.

Den juridiske vejledning 2018-2, afsnit D. A. 5.11.8.2 Definition: Værdipapirer

”(---)

Eksempler på værdipapirer omfattet af momsfritagelsen

Værdipapirer, der er omfattet af momsfritagelsen i ML § 13, stk. 1, nr. 11, litra e, er fx:

- Obligationer
- Pantebreve
- Aktier
- Interessentskabsandele og andre andele i selskaber samt
- Finansielle kontrakter såsom terminskontrakter, optioner og futures.

Denne liste er ikke udtømmende.

(---)”