

Udskriftsdato: torsdag den 11. juni 2026

AFG nr 10269 af 17/12/2024 (Gældende)

## Afgiftspligtig virksomhed ved salg af biler - Moms - Afvisning af bindende svar, skat

---

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 24-1163220

# Afgiftspligtig virksomhed ved salg af biler - Moms - Afvisning af bindende svar, skat

Et selskab under stiftelse påtænker at købe og sælge brugte sportsvogne. Spørger ønskede i den forbindelse bekræftet om hvorvidt de påtænkte salg ville udgøre afgiftspligtig virksomhed og derfor skulle pålægges moms og om aktiviteten udgjorde erhvervmæssig virksomhed i skattemæssig forstand.

Skatterådet kunne bekræfte, at den påtænkte virksomhed udgjorde selvstændig økonomisk virksomhed i momsmæssig forstand. Der blev herved henset til, virksomhedens omfang vil være af en vis størrelse, når der henses til køretøjernes karakter og værdi, at køretøjerne ikke ville blive anvendt til private formål, samt at der vil være aktiv markedsføring af køretøjerne via auktion og på hjemmeside m.v.

Skatterådet afviste at besvare om den påtænkte virksomhed udgjorde erhvervmæssig virksomhed i skattemæssig forstand. Der blev herved henset til, at der ikke forelå tilstrækkelige oplysninger såsom budgetter mv. for med den fornødne sikkerhed at kunne besvare, om den påtænkte virksomhed udgjorde erhvervmæssig virksomhed.

*Skatterådsmøde 17- december 2024 - SKM2025.57.SR*

## Spørgsmål:

1. Kan Skatterådet bekræfte, at Spørgers påtænkte salg af brugte køretøjer vil være momspligtigt?
2. Kan Skatterådet bekræfte, hvis spørgsmål 1 besvares benægtende, at Spørgers påtænkte køb og salg af køretøjer kan ske uden moms, da aktiviteten vil være passiv kapitalanbringelse?
3. Kan det bekræftes, at Spørgers påtænkte aktiviteter ikke vil blive anset for at være afholdt i Spørgers hovedanpartshavers personlige interesse, men vil udgøre en erhvervmæssig virksomhedsudøvelse, som ikke skal beskattes hos hovedanpartshaveren?

## Svar:

1. Ja
2. Bortfalder
3. Afvises

## Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger er et selskab (under stiftelse), der påtænker at drive momspligtig virksomhed med køb og salg af specialbiler.

Spørgers hovedanpartshaver, PM, har gennem xx år været ansat og (red.fjernet.nr.1.titel) i G1-Virksomhed - de seneste xx år som (red.fjernet.nr.2.titel) og (red.fjernet.nr. 3.titel). Koncernens hovedfokus er produktion og distribution af reservedele til hovedsageligt Y2-Land specialbiler. Der er hovedsageligt tale om fremstilling af reservedele til ældre biler af mærket X1-Bilmærke, men også andre primært Y2-Land mærker. PM har fundet et nicheområde, hvor der fremstilles og distribueres meget nøjagtige versioner af oprindelige autodele, hvor man afprøver de fremstillede reservedeles nøjagtige mål og definitioner på selskabets og hovedanpartshaverens egne specialbiler af samme mærke og årgang så reklamationer undgås.

PM har igennem sin karriere opbygget en stor viden indenfor specialbiler og salgsmarkedet for disse. PM har i forbindelse med, at han har indtaget en mere tilbagetrukket rolle i G1-Virksomhed, fået mere tid til at dyrke andre forretningsområder. Det er i den forbindelse, at PM har etableret Spørger.

Spørger vil købe og sælge specielle sportsvogne m.v. inden for classic- og youngtimer-segmentet. Biltyperne, som Spørger vil handle med, vil være specielle og eksklusive sportsvogne med fokus på specielt de Y2-Land og Y3-Land bilmærker. Spørger påtænker at købe samt sælge biler af/til bilhandlere og passionerede personer/firmaer både i Europa samt USA. Spørger udelukker ikke at handle med fjernbeliggende markeder, hvis muligheden for at købe eller sælge opstår. Spørger påtænker også at købe biler fra stifteren/direktøren personligt.

PM vil som direktør i Spørger bl.a. bruge sit enorme netværk af bilhandlere og passionerede personer/firmaer, som PM har opbygget igennem sin karriere på xx år. Spørger vil bl.a. samarbejde med større nationale og internationale bilauktionshuse, som f.eks. Z1, Z2 samt lignende professionelle aktører, der har specialiseret sig i at sælge/købe biler i det eksklusive segment.

Handlerne vil foregå til markedspriser, som nøje afstemmes i nogle af de store internationale handelsportaler samt viden hentet fra solgte biler på nogle af de kendte bilauktioner for specialbiler og sportsvogne. Der vil udelukkende blive handlet med biler. Spørger vil ikke tilbyde salg af reservedele eller værkstedsydelser.

Der vil i forbindelse med køb af reservedele til restaurering af de indkøbte salgsbiler, blive oprettet en kundekonto hos forskellige reservedelsforhandlere.

Aktiviteten med køb og salg af specialbiler er et nicheområde, hvor specialbiler købes med henblik på videresalg, men hvor salget ikke nødvendigvis sker straks, idet de købte biler er specialmodeller, hvor der kan være få mulige købere sammenlignet med mere almindelige biler. Biler kan også have et behov for renovering/klargøring inden salg. Tilsvarende vil det forventeligt forekomme, at der indkøbes eksempelvis en cabriolet i efteråret/vinter, som reelt først kan sælges til foråret.

Bilerne vil blive markedsført via det store og professionelle netværk, som Spørger har oparbejdet igennem sin lange karriere, samt på firmaets hjemmeside og via diverse SoMe medier.

Der vil i forbindelse med annonceringen af bilerne være en omkostning forbundet hertil, og derfor er strategien, at bilerne i første omgang sættes til salg via de kanaler, der ud fra erfaringerne viser sig at være bedst egnede til afsætning. Konkret altså markedsføring på egen hjemmeside samt kontakter til forventeligt interesserede købere (ofte samlere eller videreforhandlere i ind- og udland).

Spørgeren har udarbejdet en liste over de biler, som Spørgeren vil starte med at indkøbe fra stifteren/direktøren personligt eller andre juridiske enheder med henblik på videresalg. Mere end halvdelen af bilerne på listen er salgsklare biler, mens andre trænger til klargøring/restaurering.

Listen fremgår nedenfor:

- (red.fjernet.nr.1.eksempel)
- (red.fjernet.nr.2.eksempel)
- (red.fjernet.nr.3.eksempel)
- (red.fjernet.nr.4.eksempel)
- (red.fjernet.nr.5.eksempel)
- (red.fjernet.nr.6.eksempel)

Ovenstående biler vil blive indkøbt til de markedspriser, som nøje er undersøgt via de internationale auktionshuse m.v., som beskrevet ovenfor.

Driftsstedet for det nye selskab vil være beliggende i virksomhedslokaler i et industriområde, hvor alle de indkøbte salgsbiler vil blive opbevaret/udstillet, indtil de bliver solgt. Alle salgsbilerne vil blive opbevaret på firmaadressen: Y1-Adresse, hvorfra der også kan ske fremvisning/prøvekørsel m.v.

Skattestyrelsen har anmodet Spørger om at fremlægge forretningsplan, budget og strategi samt oplyse om den forventede gennemsnitlige omsætningshastighed på køretøjerne samt den sædvanlige gennemsnitlige omsætningshastighed på denne type af køretøjer i branchen, samt fremlægge evt. yderligere oplysninger om planerne for den indsats, der vil blive ydet i selskabet, herunder antal forventede årlige salg og køb af biler.

Hertil har Spørger fremlagt en forretningsplan af den 18. april 2024, der lyder som følgende:

" FORRETNINGSPLAN Spørger

1) Aktionærer

PM

Y

2) Firmaadresse

Spørger

Y1-Adresse

Tlf. +45 XXX

3) Regnskabsår

Følger kalenderår; dvs. 01.01. - 31.12. XXXX.

4) Baggrund

Gennem xx år har jeg været ansat og (red.fjernet.nr.4.titel) i G1-Virksomhed; de seneste xx år som (red.fjernet.nr.5.titel) og (red.fjernet.nr.6.titel).

Vores hovedfokus i koncernen har været produktion og distribution af reservedele til biler.

I et af selskaberne, G2-Virksomhed, som jeg p.t. er direktør for fremstiller vi hovedsageligt reservedele til Y2-Land klassiske biler med hovedvægt på udstødningssystemer, karrosseridele og andre emner, hvori der indgår rør eller oppressede produktionsprocesser.

For xx år siden ansatte jeg en direktør for G1-Virksomhed. Dette er forløbet så godt, at jeg har fået mere tid til min store interesse i specialbiler, som egentlig udspringer af det, jeg altid har arbejdet med i G1-Virksomhed; nemlig bilreservedele til Y2-Land klassiske biler.

Det hele startede med, at vi købte en X2-Bilmærke og et X2-Bilmærke som testbiler, men da vi kom i gang med X1-Bilmærke, valgte vi også at købe en sådan model.

Vi købte en X1-Bilmærke i Y2-Land uden afgift som testbil, og dette blev starten på min interesse for også at samle på både X2-Bilmærke og X1-Bilmærke.

I mellemtiden er X3-Bilmærke, X4-Bilmærke og X5-Bilmærke kommet til, og de mange års passion har bevirket, at jeg har fået opbygget en virkelig detaljeret og dedikeret samling af både fine istandsatte køreklare biler samt af biler, der står klar til at blive restaureret, når tiden og muligheden er der.

Jeg er i skrivende stund xx år og ønsker at have muligheden for også at kunne drive handel med specielle sportsvogne inden for classic og youngtimer-segmentet (jf. nedenstående forudsætninger og fundamentet for denne forretning Spørger).

## 5) Biltyper

Biltyperne vil være specielle og eksklusive sportsvogne med fokus på specielt de Y2-Land og Y3-Land bilmærker.

## 6) Købsmarkeder

Qua mit mangeårige virke som passioneret bilsamler har jeg fået opbygget et netværk af bilhandlere og andre passionerede personer/firmaer i både Europa og USA indenfor førnævnte biltyper.

Det kan være køb eller byttehandler, der foretages med danske, svenske og/eller, tyske, private samlere eller firmaer, der handler med disse specielle køretøjer.

Større internationale auktionshuse, som f.eks. Z1, Z2, m.v., er kontakter, hvor jeg både har købt biler og haft biler til salg hos.

Disse kanaler vil derfor også blive anvendt fremadrettet.

## 7) Salgsmarkeder

Salgsmarkeder vil fortrinsvis være Danmark samt de omkringliggende lande som Sverige og Tyskland.

Qua den internationale nethandel kan det selvfølgelig ikke udelukkes, at der på sigt også vil blive eksporteret helt specielle biler til fjernbeliggende markeder.

Større internationale auktionshuse, som f.eks. Z1, Z2, m.v., er kontakter, hvor jeg både har købt biler og haft biler til salg hos. Disse kanaler vil derfor også blive anvendt fremadrettet.

Handler vil foregå til markedspriser og vil hovedsageligt blive annonceret i Euro. Markedspriser søges nøje afstemt i nogle af de store internationale handelsportaler samt viden indhentet fra solgte biler på nogle af de kendte bilauktioner for specialbiler og sportsvogne.

Der vil ikke være tale om kommissionskøretøjer men udelukkende køretøjer, som selskabet selv ejer.

## 8) Forretningskoncept

Der vil udelukkende være tale om handel af førnævnte køretøjer, og der vil således ikke blive tilbud reservedele eller værkstedsydelse.

## 9) Markedsføring

Spørger vil blive markedsført dels via mit betydelige netværk inden for branchen men også på firmaets hjemmeside og SoMe medier.

## 10) Opstarts-/modningsperiode

Der er tale om en helt nyetableret virksomhed inden for et helt specielt segment af brugte klassiske og youngtimer specialbiler. Markedet har derfor sin begrænsning, og dette betyder også alt andet lige en vis modningsperiode for det nye koncept.

Modningsperioden forventes at vare 12-18 mdr. fra opstart.

## 11) Opstart

XXX hvor der forventes, at jeg starter op med at lancere ca. x-x køretøjer til salg."

Herudover har Spørger supplerende oplyst følgende:

- at købet af bilerne sker fra flere forskellige juridiske enheder, herunder eneanpartshaveren. Der købes til at starte med x-x specialbiler, heraf er x biler købt fra anpartshaveren.
- at Spørger forventer at omsætningshastigheden vil være helt på niveau med andre i branchen for specialbiler. Nogle biler kan sælges hurtigt med få ugers eller 1-2 måneders liggetid. Andre biler har noget længere liggetid - eksempelvis "sommerbiler" osv. Det er meget svært at sige noget præcist lægges til grund, at spørger vil have den samme omsætningshastighed på sine specialbiler som andre tilsvarende professionelle aktører i branchen.
- at Spørger forventer årlig at købe og sælge omkring x-x specialbiler.
- at bilerne som udgangspunkt ikke er indregistrerede, når de står til salg.

## **Spørgers opfattelse og begrundelse**

### Spørgsmål 1

Det er Spørgers opfattelse, at spørgsmål 1 skal besvares med "ja".

Det er Spørgers opfattelse, at Spørger vil være en afgiftspligtig juridisk person, der driver selvstændig virksomhed, jf. momslovens § 3, stk. 1.

Spørger har forud for påbegyndelse af de beskrevne salgsaktiviteter:

- Påbegyndt arbejdet med at stifte selskabet, som skal momsregistreres
- Udarbejdet en forretningsplan - herunder beskrevet hvordan personale og materielsammensætningen vil være, som følge af det der kræves for virksomhedens udøvelse
- Lagt budgetter
- Lagt en strategi for selskabets drift
- Accepteret selv at bære den økonomiske risiko ved virksomheden
- Beskrevet at den handler i eget navn
- Beskrevet hvordan salget skal foregå (hjemmeside, netværk, auktioner m.v.)
- Accepteret at handler sker på egen regning eller ansvar
- Estimeret med at der er min. x-x salgsklare biler ved selskabets start.

Dermed mener Spørger at have opfyldt kriterierne for at være omfattet af momslovens § 3, stk. 1, hvorfor Spørger skal anses for at være en afgiftspligtig juridisk person.

Det fremgår af Skattestyrelsens juridiske vejledning, afsnit D. A. 3.1.3, at afgiftspligtige personer er juridiske eller fysiske personer, der driver selvstændig økonomisk virksomhed, jf. ML § 3, stk. 1.

Der skal således være tale om:

- A) En momspligtig person
- B) Der driver selvstændig virksomhed
- C) Der opnår indtægter af en vis varig karakter (økonomisk virksomhed).

### *Ad A) En momspligtig person*

Der er efter Spørgers opfattelse ikke i denne sag tvivl om, at Spørger, som et kapitalselskab, er en momspligtig person.

Der forstås ved begrebet momspligtig person (afgiftspligtig person), at dette omfatter enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultat af den pågældende virksomhed, jf. momssystemdirektivet, art. 9, stk. 1, 1.

#### *Ad B) Selvstændig virksomhed*

Økonomisk virksomhed kan kun udøves selvstændigt, hvilket gør, at lønmodtagere og andre personer ikke er omfattet af momsreglerne i det omfang, at de er forpligtede over for deres arbejdsgiver ved en arbejdskontrakt eller ved et andet retligt forhold, som skaber arbejdstager-arbejdsgiverforhold, jf. momssystemdirektivet, art. 9, stk. 1, og art. 10.

Ved vurderingen om betingelserne for om der udøves selvstændig virksomhed, lægges der efter EU-Domstolens praksis vægt på flere momenter, jf. Skattestyrelsens juridiske vejledning afsnit D. A. 3.1.3:

- Om personen selv sørger for det personale og materiel, som kræves til virksomhedens udøvelse, jf. EU-dom i sag C-202/90, Ayuntamiento de Sevilla
- Om personen selv bærer den økonomiske risiko ved virksomheden, jf. EU-dom i sag C-202/90, Ayuntamiento de Sevilla, og i sag C-355/06, J. A. van der Steen
- Om personen handler i eget navn
- Om personen handler for egen regning eller på ansvar (eller om personen derimod handler for hvervgivers regning og dennes ansvar), jf. EU-dom i sg, C-355/06, J. A. van der Steen.
- Spørger vil bære den økonomiske risiko ved aktiviteterne, hvilket sker ved, at Spørger selv sørger for det personale og materiel, som var påkrævet til udøvelse af aktiviteterne, jf. Spørgers medsendte forretningsplan.

Dermed mener Spørger at være en selvstændig virksomhed.

#### *Ad C) Økonomisk virksomhed*

Ved økonomisk virksomhed forstås alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteydelser, herunder minedrift og landbrug, samt virksomhed inden for liberale og dermed sidestillede erhverv, jf. Skattestyrelsens juridiske vejledning afsnit D. A. 3.1.4.1.

Ved økonomisk virksomhed forstås især udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter, jf. momssystemdirektivets, art. 9, stk. 1, 2. afsnit.

Det er efter praksis en betingelse, at den udøvede økonomiske virksomhed bl.a. skal have udsigt til indtægter af en vis varig karakter. Se hertil eksempelvis sag C-355/06, J. A. van der Steen og C-420/18, IO

Spørgers vil til at starte med indkøbe x biler og herefter flere i takt med, at afsætningen af indkøbte biler sker. Ses på Spørgers forretningsplan m.v., er der ikke tvivl om, at denne har tilrettelagt sine kommende aktiviteter på en sådan måde, at formålet med aktiviteterne er, at Spørger vil have indtægter af en vis varig karakter.

Det er desuden ikke afgørende, hvor de indkøbte materialer indkøbes fra, men derimod afgørende, at indkøbene sker med henblik på udøvelse af økonomisk virksomhed. Det er derfor underordnet, at aktiviteterne til at starte med sker via indkøb af biler fra hovedaktionæren selv.

Spørger vil udøve virksomhed i eget navn, for egen regning, på eget ansvar og selv bærer den økonomiske risiko, jf. medsendte forretningsplan.

Det er på baggrund af ovenstående praksis, samt argumenter, Spørgers opfattelse, at denne opfylder kravene for at blive kategoriseret som værende:

- A) En momspligtig person
- B) Der driver selvstændig virksomhed
- C) Der opnår indtægter af en vis varig karakter (økonomisk virksomhed).

Det er derfor Spørgers opfattelse, at spørgsmål 1 skal besvares med "ja".

### Spørgsmål 2

Det er Spørgers opfattelse, at spørgsmål 2 skal besvares med "nej".

Spørger er bekendt med, at en række virksomheder, som har tilsvarende aktiviteter, som Spørger er blevet udtrukket til kontrol af Skattestyrelsen, og i den forbindelse er blevet nægtet momsfradrag for indkøb af biler med henblik på videresalg. Dette er sket under henvisning til, at der efter Skattestyrelsens opfattelse var tale passiv kapitalanbringelse. Begrundelsen i flere af de lignende sager har været, at det ikke kunne bevises, at der forud for indkøbet af biler var en hensigt om momspligtige videresalg m.v. Skattestyrelsen har i de pågældende kontrolsager ligeledes henvist til, at de kontrollerede virksomheder ikke på forhånd havde anmodet om bindende svar.

Det er i dette lys, at spørgsmål 2 er stillet.

Spørger mener på ingen måde, at de påtænkte aktiviteter udgør hel eller delvis passiv kapitalanbringelse.

Spørger har forud for påbegyndelse af de beskrevne salgsaktiviteter:

- Påbegyndt arbejdet med at stifte selskabet, som skal momsregistreres
- Beskrevet hvordan personale og materielsammensætningen vil være
- Accepteret selv at bære den økonomiske risiko ved virksomheden
- Beskrevet at handel sker i eget navn og ansvar
- Estimeret med at der er min. x salgsklare biler ved selskabets start og måske endda x salgsklare biler, hvorved der forventes indtægter af en vis varig karakter
- Klart og tydeligt (herunder ved denne anmodning) tilkendegivet, at hensigten med indkøbet af biler er, at bilerne skal videresælges som et led i selvstændig økonomisk virksomhed.

Dermed mener Spørger, at der er bevist en salgshensigt, samt at der ikke er tale om hverken hel eller delvis passiv kapitalanbringelse.

Det er Spørgers opfattelse, at alle påtænkte aktiviteter, er momspligtige, hvorfor Spørger kan få adgang til momsfradrag for købsmoms og skal opkræve salgsmoms af salg (alternativt anvende reglerne for brugtmoms, EU-handel eller eksport).

Det afgørende er Spørgers hensigt på købstidspunktet. Da der endnu ikke er foretaget et køb - men derimod er tilkendegivet en klar salgshensigt - mener Spørger, at det konkret er bevist, at hensigten allerede inden købstidspunktet er videresalg. Der foreligger en række EU-domme, der netop alle omhandler salgshensigten. EU-Domstolen udtalte i C-268/83, Rompelman, at enhver, der foretager investeringshandlinger, der er snævert forbundet med og nødvendige for en senere udnyttelse, må anses som afgiftspligtig person. Afgiftsmyndighederne kan dog kræve den erklærede hensigt støttet af objektive momenter.

Det er Spørger opfattelse, at betingelsen om objektive momenter er opfyldt, idet Spørger blandt andet:

- Har en forretningsplan gående på, at salget vil ske via større auktionshuse, det store netværk som selskabets ledelse har opbygget igennem en meget lang og professionel karriere inden for bilbranchen, samt via hjemmeside m.v.

- Spørger påtænker at starte sine aktiviteter X-måned X-år, hvor der er omkring x-x salgsklare biler på opstartstidspunktet
- Bilerne sættes til salg på egen hjemmeside efter køb
- Spørger har ikke udelukket at sælge bilerne via hjemmesider såsom Bilbasen.dk og lignende. Hovedfokusset vil være via andre salgskanaler (egen hjemmeside, netværk, auktion), da det største kundeselement er at finde disse steder. Dette vil betyde, at Spørger vil handle for egen regning og ansvar og selv bære den økonomiske risiko for virksomhedsudøvelsen, da der ingen garanti er for, at det er den rigtige strategi i sidste ende til salget af bilerne. Dette påviser, at der er tale om en afgiftspligtig juridisk person og dermed en momspligtig virksomhed
- Alle specialbiler bliver indkøbt med henblik på at give et økonomisk afkast og dermed løbende indtægter af en varig karakter. Der er blot for visse bilmodeller ikke ret mange købere, ligesom sæsonudsving kan medføre, at biler er på lager i længere tid end hos en almindelig bilforhandler, der sælger biler, som de fleste danskere kan betale. Der kan nemt være en omsætningstid for specialbiler på adskillige måneder (måske år)
- Alle biler, som indkøbes, sættes til salg - enten straks eller efter klargøring/renovering. Dette er fuldstændig identisk handlemåden hos almindelige bilforhandlere. Eneste forskel er, at Spørger ikke vil sælge almindelige biler, men derimod specialbiler, hvis omsætningshastighed almindeligvis er lavere end for "almindelige biler"
- Spørger er i nogle tilfælde begrænset af visse regler fra nogle bilfabrikker, der forbyder salg af særlige specialbiler inden for de første 24 måneder efter overtræder Spørger denne regel, fortæbes retten til at købe nye special eller limiterede biler fremadrettet. Spørger kan derfor også have en bil på lager, som er indkøbt til videresalg, men hvor Spørger afventer "karensperiodens" udløb, førend bilerne kan markedsføres og sælges. Dette vil dog være en undtagelse, idet Spørgers udgangspunkt er at købe og videresælge brugte biler (hvorpå der ikke gælder karensperioder).

EU-Domstolen udtalte i sag C-230/94, Renate Enkler, at en fysisk person, der er momsregistreret på grund af sin virksomhed som privat foged, skal anses for en afgiftspligtig person i henhold til artikel 9, stk. 1, i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem og dermed forpligtet til at betale moms af en lejlighedsvis tjenesteydelse, som ikke har forbindelse med hans virksomhed som privat foged.

Det er efter praksis således ikke antallet eller omfanget af salg, der i sig selv er afgørende for, om der udøves økonomisk virksomhed. Det er dog en forudsætning, at den økonomiske udnyttelse af de materielle eller immaterielle goder sker over en tilstrækkelig periode, der kan begrunde, at kriteriet om, at der opnås "indtægter af en vis varighed", kan anses for opfyldt.

Denne betingelse anses fra Spørgers side at være opfyldt, da det jf. forretningsplanen fremgår, at de materielle og immaterielle goder vil blive udnyttet i forbindelse med udøvelse af den økonomiske virksomhed, med henblik på at opnå indtægter af en vis varighed. Altså mere konkret, at der vil blive indkøbt specialbiler, som sættes til salg på egen hjemmeside, på auktion og forsøges solgt gennem netværk. Samt at dette vil ske over tid (altså ikke en lejlighedsvis aktivitet). Samtidig har direktøren et særligt kendskab til den type af biler, der indkøbes. Et kendskab, der er opbygget gennem erfaring fra tidligere virke. Forudsætningerne for at drive virksomheden via kendskab til produkterne og valg af salgskanaler, bør således ikke kunne føre til, at der er tale om passiv kapitalanbringelse.

Sammenfattende er det Spørgers opfattelse, at der ikke er tale om passiv kapitalanbringelse. Skattestyrelsen bør komme til samme resultat, idet Spørger køber x-x biler til umiddelbart salg fra start. Derefter følger yderligere indkøb og salg. Bilerne sættes til salg på egen hjemmeside og søges solgt via øvrige salgskanaler (kontakter, SoMe m.v.). Der er således en forventet intensitet og seriøsitet, der tilsammen gør, at bilerne set under et ikke kan anses for indkøbt som en led i passiv kapitalanbringelse. Dette må

eksempelvis også gælde for følgende køb/salg (der udgør undtagelsen til den påtænkte aktivitet med køb/salg):

- En cabriolet, der indkøbes i efteråret/vinteren for efterfølgende at blive solgt om foråret/sommer
- En bil, som skal restaureres/reparereres/klargøres inden salg
- En bil, som skal sælges, men hvor der fortsat er en karenperiode, som Spørger afventer udløb på.

I realiteten adskiller de ovenstående undtagelser ikke ret meget fra helt almindelige bilforhandlere, der også af og til køber biler, der ikke kan sælges straks, forbi der skal gennemføres reparationer m.v., inden salg kan ske.

Spørgers påtænkte aktiviteter udgør således ikke passiv kapitalanbringelse, og Spørger har derfor adgang til fuldt momsfradrag for alle omkostninger knyttet til de påtænkte salgsaktiviteter, hvorved Spørger vil have indtægter af en vis varig karakter.

På baggrund af ovenstående er det Spørgers opfattelse, at spørgsmål 2 skal besvares med et "nej".

### *Spørgsmål 3*

Det er Spørgers opfattelse, at spørgsmål 3 skal besvares med "ja".

Det nystiftede selskab bliver ejer af de fra hovedanpartshaverne erhvervede biler. Selskabet handler for egen regning og risiko med henblik på opnåelse af overskud. Der er ikke tale om aktiviteter, som har umiddelbar tilknytning til hovedanpartshaverens private økonomi. Der er tale om en forretningsmæssig aktivitet, som anses for overskudsgivende og ikke har karakter af en ikke erhvervmæssig virksomhed (hobbyvirksomhed). Virksomhedsaktiviteten har et stort potentiale for at være en overskudsgivende forretning, da der er stor og stigende interesse for kunders investering i ældre specialbiler.

Som anført ovenfor er der forud for etableringen af Spørgers aktiviteter udarbejdet detaljeret forretningsplan samt lagt budgetter for Spørgers virksomhed. Virksomheden er fuldstændig adskilt fra hovedaktionærens private økonomi. Ingen af bilerne vil blive stillet til rådighed for hovedanpartshaver til privat benyttelse, og bilerne vil blive opbevaret på Spørgers virksomhedsadresse.

Hovedanpartshaveren beholder selv en væsentlig del af den nuværende bilsamling i form af de biler, som har den største affektionsværdi for hovedanpartshaveren. Der vil således fortsat være tale om, at hovedanpartshaveren helt uafhængig af Spørger vil dyrke sin private interesse for specialbiler i hovedanpartshaverens store X1-Bilmærke samling.

Anskaffelsen af den nye aktivitet i nystiftet selskab giver en fornuftig forretningsmæssig begrundelse med henblik på en risikoafdækning, hvis der mod forventning skulle opstå en afsætningsmæssig afmatning inden for markedet med salg af klassiske biler.

Der er dog ingen indikationer for en sådan afmatning eller for, at Spørger overtager en driftsrisiko fra hovedanpartshaveren.

Den stigende interesse for veteran- og vintagebiler for især populære klassiske bilmærker giver ingen forventning om, at aktiviteterne på noget tidspunkt skulle blive underskudsgivende. Spørgers og Spørgers kapitalejers store forretningsmæssige ekspertise omkring bilerne giver ingen indikation for, at der vil indtræde varige underskud eller tab i forbindelse med de påtænkte aktiviteter.

På baggrund af ovenstående er det Spørgers opfattelse, at spørgsmål 3 skal besvares med et "ja".

Spørger har ifm. høringen accepteret, at Skattestyrelsen ikke finder grundlag for at besvare spørgsmålet.

## Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

### Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at Spørgers påtænkte salg af brugte køretøjer er momspligtigt.

#### *Begrundelse*

Spørger påtænker at købe og sælge specielle sportsvogne inden for classic- og youngtimer-segmentet. Køretøjerne, som Spørger, vil købe og sælge, vil være specielle og eksklusive sportsvogne. Køretøjerne vil ikke blive anvendt privat og vil være udstillet. Herudover vil Spørger løbende markedsføre køretøjerne via sociale medier, hjemmeside samt forsøge salg via auktion.

Det lægges til grund for besvarelsen, at leveringsstedet for køretøjerne er i Danmark, samt at der ikke er tale om "nye køretøjer" i momslovens forstand.

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

Bestemmelsen implementerer momssystemdirektivets artikel 9, stk. 1, hvoraf det fremgår, at ved "afgiftspligtig person" forstås enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed.

Da aktiviteten vil blive udøvet af spørger, der i eget navn, for egen regning og på eget ansvar, vil købe og sælge køretøjer til tredjemand og samtidig bære den økonomiske risiko, der er forbundet hermed, anses Spørger for at udøve aktiviteten selvstændigt. Spørger vil således bære den økonomiske risiko ved, at Spørger selv sikrer, at det nødvendige personale og materiel, som vil være påkrævet til udøvelse af aktiviteterne, er til stede. Ligesom Spørger vil bære den økonomiske risiko ved at indkøbe køretøjerne m.v.

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 især udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter, jf. momssystemdirektivet, artikel 9, stk. 1, 2. afsnit.

Ved vurderingen af om en virksomhed udøver økonomisk virksomhed i momsretlig forstand skal der foretages en samlet konkret vurdering, jf. sag C-230/94, Renate Enkler. EU-Domstolen udtalte i sagen, at "såfremt et gode på grund af sin karakter derimod kan anvendes såvel til erhvervsmæssig som privat brug, må der foretages en vurdering af samtlige omstændigheder vedrørende dets udnyttelse ved afgørelsen af, om det anvendes med henblik på opnåelse af indtægter, der faktisk er af en vis varig karakter", jf. præmis 27.

Skattestyrelsen bemærker, at EU-Domstolen efterfølgende har præciseret, at vurderingen af økonomisk virksomhed, der skal ske på baggrund af samtlige omstændigheder, skal foretages uanset varens eller ydelsens karakter. EU-Domstolen har f.eks. i præmis 48 i sag C-846/19, EQ udtalt, at med henblik på at fastslå, om en tjenesteydelse er udført mod vederlag på en sådan måde, at denne virksomhed skal kvalificeres som økonomisk virksomhed, skal der foretages en vurdering af samtlige de omstændigheder, hvorunder ydelsen blev leveret.

I henhold til Den juridiske vejledning afsnit D. A. 3.1.4.2.2. kan følgende forhold tillægges betydning.

- om virksomhedens omfang er af en vis størrelse
- om virksomheden drives tilstrækkeligt intensivt/seriøst

- om driftsformen er sædvanlig for virksomheder af den pågældende art
- om der er andre end erhvervmæssige formål med virksomheden
- om ejeren er afskåret fra at anvende virksomhedens aktiver til privat brug
- om ejeren har særlige faglige forudsætninger (fx relevant uddannelse) for at drive den pågældende virksomhed
- om virksomheden har en naturlig sammenhæng med ejerens evt. øvrige indtægtsgivende erhverv
- om virksomheden lever op til den erhvervmæssige standard, der er gældende for det pågældende erhverv
- om virksomheden i givet fald vil kunne sælges til tredjemand, dvs. om den trods evt. hidtidigt underskud i tredjemands øjne har en potentiel indtjeningsevne, eller om den slet ikke kan drives løsrevet fra den ejendom, person eller det regi, hvor den hidtil har været drevet.

Det er Skattestyrelsen vurdering, at Spørger vil drive økonomisk virksomhed. Der er ved vurderingen lagt vægt på, at virksomhedens omfang vil være af en vis størrelse, når der henses til køretøjernes karakter og værdi, at køretøjerne ikke anvendes til private formål, at køretøjerne opbevares i virksomhedens lokaler (udstilling), at Spørger har de relevante forudsætning for at drive den pågældende type virksomhed, at der vil være aktiv markedsføring af køretøjerne via auktion og på hjemmeside m.v., at køretøjerne ikke er indregistreret, og at køretøjernes omsætningshastighed forventes at være svarende til den sædvanlig omsætningshastighed for denne type vare.

Spørgers vil således udgøre en afgiftspligtig person ved den påtænkte virksomhed.

Efter momslovens § 4, stk. 1, skal der betales moms 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.

Da Spørger påtænker at levere køretøjerne mod vederlag, og i egenskab af afgiftspligtig person, jf. ovenfor, er det Skattestyrelsens samlede vurdering, at selskabet er en afgiftspligtig person, der foretager leveringer mod vederlag i denne egenskab, hvorfor leveringerne vil være momspligtige.

Endelig skal det bemærkes, at spørgsmål 2 om passiv kapitalanbringelse besvares indirekte i spørgsmål 1. Spørger påtænker alene at drive aktivitet med køb og salg af brugte biler. Da det i spørgsmål 1 fastslås, at denne aktivitet er afgiftspligtig, kan der ikke for Spørger være tale om passiv kapitalanbringelse. Det skyldes, at passiv kapital anbringelse udgør aktivitet uden for momslovens anvendelsesområde.

### *Indstilling*

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 1 besvares med "ja".

### Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, hvis spørgsmål 1 besvares benægtende, at Spørgers påtænkte køb og salg af køretøjer kan ske uden moms, da salget vil være passiv kapitalanbringelse.

### *Begrundelse*

Spørgsmålet bortfalder, da spørgsmål 1 besvares bekræftende.

### *Indstilling*

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 2 besvares med "bortfalder".

### Spørgsmål 3

Det ønskes bekræftet, at Spørgers påtænkte aktiviteter ikke vil blive anset for at være afholdt i Spørgers hovedanpartshavers personlige interesse, men vil udgøre en erhvervsmæssig virksomhedsudøvelse, som ikke skal beskattes hos hovedanpartshaveren.

### *Begrundelse*

Det følger af skatteforvaltningslovens § 24, stk. 1, at Skatterådet kan afvise at besvare et spørgsmål, hvis det ikke er tilstrækkeligt oplyst, og Skatteforvaltningen har anmodet Spørger om yderligere oplysninger.

Det følger videre af skatteforvaltningslovens § 24, stk. 2, at Skatterådet i særlige tilfælde kan afvise at give et bindende svar, hvis spørgsmålet er af en sådan karakter, at det ikke kan besvares med fornøden sikkerhed.

I skattemæssig forstand kendetegnes erhvervsmæssig virksomhed ved, at den vil være indrettet med systematisk indtægts erhvervelse for øje, dvs. det afgørende formål er, at der kan opnås et overskud.

De momenter, der har været lagt vægt på i praksis, har bl.a. været om, at der er udsigt til, at virksomheden før eller siden vil give overskud (blive rentabel), og at lønsomheden/udsigterne til rentabel drift er undersøgt forud for virksomhedens start, herunder om der har været lagt budgetter m.v.

Endvidere lægges der vægt på, at virksomheden har den fornødne intensitet og seriøsitet, at ejeren har de nødvendige, evt. særlige faglige forudsætninger for at drive virksomheden, og om virksomheden har en naturlig sammenhæng med skatteyderens eventuelle øvrige indtægtsgivende erhverv.

Derudover lægges der vægt på, at skatteyderen har været afskåret fra at anvende virksomhedens aktiver til privat brug, at virksomhedens omfang/varighed er af en vis størrelse, og at driftsformen er sædvanlig for virksomheder af den pågældende art.

Endelig lægges der vægt på, at virksomheden lever op til den erhvervsmæssige standard, der er gældende for det pågældende erhverv, og at virksomheden i givet fald kunne sælges til tredjemand, dvs. om den, trods hidtidigt underskud, i tredjemands øjne måtte have potentiel indtjeningsværdi, eller om den slet ikke kunne tænkes drevet løsrevet fra den person eller det regi, hvor den hidtil har været drevet.

Ingen af de nævnte kriterier er i sig selv afgørende for vurderingen af, om virksomheden er erhvervsmæssig. Det afhænger bl.a. af, hvilken type virksomhed, der er tale om, men rentabilitetsbetragtningen har været lagt til grund i mange afgørelser. Se Den juridiske vejledning afsnit C. C. 1.3.1 Generelt om afgrænsningen af erhvervsmæssig virksomhed over for ikke erhvervsmæssig virksomhed.

Ved den skattemæssige vurdering af om der er tale om erhvervsmæssig virksomhed, indgår der kriterier, der ikke indgår ift. den momsmæssige vurdering af, om der er tale om økonomisk virksomhed.

Efter skatteforvaltningslovens § 24, stk. 2, kan en anmodning om bindende svar afvises, hvis spørgsmålet er af en sådan karakter, at det ikke kan besvares med fornøden sikkerhed.

Afvisning er bl.a. sket i SKM2020. 242. SR, hvor Skatterådet afviste at besvare spørgsmål 3 i anmodningen, idet Rådet fandt, at de ikke med tilstrækkelig sikkerhed kunne svare på, om spørger skulle beskattes, hvis en fond efter stifterens død eftergav visse fordringer. Det var således ikke muligt - på baggrund af de fremlagte oplysninger - at vurdere fordringens værdi for kreditor på tidspunktet for den eventuelle eftergivelse af gælden.

Afvisning er ligeledes sket i SKM2019. 544. SR, hvor Spørger bl.a. havde stillet et spørgsmål om, hvorvidt en sumudbetaling af en af spørgers livsforsikringer i A-land kunne udbetales skattefrit. På baggrund af de oplysninger, som spørger havde indsendt, kunne det ikke med tilstrækkelig sikkerhed afgøres, om

udbetalingen af denne livsforsikring var omfattet af PBL § 53 A, stk. 5 eller § 53 B, stk. 6 eller hvor stor en del af sumudbetalingen, der ville være henholdsvis skattepligtig eller skattefri. Skatterådet afviste derfor at besvare spørgsmålet.

Skattestyrelsen har anmodet Spørger om at fremlægge forretningsplan, budget og strategi samt oplyse om den forventede gennemsnitlige omsætningshastighed på køretøjerne samt den sædvanlige gennemsnitlige omsætningshastighed på denne type af køretøjer i branchen, samt fremlægge evt. yderligere oplysninger om planerne for den indsats, der vil blive ydet i selskabet, herunder antal forventede årlige salg og køb af biler.

Hertil har Spørger alene fremlagt forretningsplan af den 18. april 2024, hvoraf det fremgår, at biltyperne vil være specielle og eksklusive sportsvogne med fokus på specielt de Y2-Land og Y3-Land bilmærker, at han har opbygget et netværk af bilforhandlere m.v. samt at det kan være køb eller byttehandler, der foretages med danske, svenske og/eller, tyske, private samlere eller firmaer, der handler med disse specielle køretøjer.

Det fremgår bl.a. også, at de af ham kendte salgskanaler vil blive anvendt, at salgsmarkeder fortrinsvis vil være Danmark samt de omkringliggende lande som Sverige og Tyskland, at handler vil foregå til markedspriser samt at modningsperioden forventes at vare 12-18 mdr. fra opstart.

Herudover har Spørger supplerende oplyst, at købet af bilerne sker fra flere forskellige juridiske enheder, herunder eneanpartshaveren, samt at Spørger forventer at omsætningshastigheden vil være helt på niveau med andre i branchen for specialbiler. Desuden er det supplerende oplyst, at Spørger forventer årlig at købe og sælge omkring x-x specialbiler, samt at bilerne som udgangspunkt ikke er indregistrerede, når de står til salg.

Skattestyrelsen bemærker, at flere af de momenter, der indgår ved vurderingen af om der er tale om erhvervsmæssig virksomhed, således ikke er belyst, herunder særligt spørgsmålet om rentabilitet.

Det er på den baggrund Skattestyrelsens vurdering, at det bindende svar ikke på det foreliggende grundlag kan besvares med fornøden sikkerhed, jf. skatteforvaltningslovens § 24, stk. 2.

Skattestyrelsen indstiller derfor, at anmodningen afvises ift. dette spørgsmål.

### *Indstilling*

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 3 afvises.

### **Skatterådets afgørelse og begrundelse**

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

### **Lovgrundlag, forarbejder og praksis**

#### Spørgsmål 1

#### *Lovgrundlag*

#### Momsloven

Momslovens § 3, stk. 1

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

## Momslovens § 4, stk. 1

§ 4. 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.

## Momssystemdirektivet

### Art. 2. stk. 1

Stk. 1. Følgende transaktioner er momspligtige:

a) levering af varer, som mod vederlag foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab

[...]

c) levering af ydelser, som mod vederlag foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab

[...]

### Art. 9

Stk. 1. 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.

### Art. 10

Eftersom økonomisk virksomhed kun kan udøves selvstændigt, jf. artikel 9, stk. 1, er lønmodtagere og andre personer ikke omfattet af momsreglerne, i det omfang de er forpligtede over for deres arbejdsgiver ved en arbejdskontrakt eller ved et andet retligt forhold, som skaber et arbejdstager-arbejdsgiverforhold med hensyn til arbejds- og aflønningsvilkår og arbejdsgiverens ansvar

## *Forarbejder*

### "Til § 3

Bestemmelsen svarer til den gældende lovs § 2 a og § 3, stk. 1. Udtrykkene »afgiftspligtig virksomhed« og »erhvervsvirksomhed« i lovens § 2 a er erstattet af udtrykkene »afgiftspligtig person« og »økonomisk virksomhed« i overensstemmelse med 6. momsdirektiv. Bestemmelsen ændrer i øvrigt affattelsen af de gældende regler på en række punkter. Der sker dog ikke med de pågældende tilpasninger nogen ændring i den gældende retstilstand på området.

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

Bestemmelsens definition af afgiftspligtig person svarer til direktivets artikel 4. Selv om udtrykket afgiftspligtig person hermed introduceres i loven, vil der i loven fortsat blive anvendt udtrykket »virksomhed« som synonymt hermed.

Da afgiftspligtige personer er juridiske eller fysiske personer, kan en afgiftspligtig person derfor være enhver form for virksomhedsdannelse, f.eks. et selskab eller en selvstændig erhvervsdrivende.

Som afgiftspligtige personer betragtes ikke alene registrerede virksomheder, men også ikkeregistrerede virksomheder. F.eks. er læger og tandlæger afgiftspligtige personer, selv om der ikke skal betales afgift af leverancer af læge- og tandlæge-ydelser.

Den afgiftspligtige person skal drive selvstændig økonomisk virksomhed. Med udtrykket »selvstændig« undtages lønmodtagere og andre personer, der er forpligtede over for en arbejdsgiver ved en arbejds-kontrakt eller lignende, som skaber et arbejdstager-/arbejdsgiverforhold med hensyn til arbejds- og aflønningsvilkår og arbejdsgiverens ansvar.

Udtrykket »økonomisk virksomhed« omfatter alle former for virksomhed som producent, handlende eller leverandør af ydelser, herunder virksomhed inden for de liberale og dermed ligestillede erhverv. Som økonomisk virksomhed anses også transaktioner, der omfatter udnyttelse af materielle og immaterielle goder og rettigheder med henblik på at opnå indtægter af en vis varig karakter, f.eks. patent- og varemærkerettigheder.

Økonomisk virksomhed omfatter ikke alene varig virksomhedsudøvelse, men også mere lejlighedsvis økonomiske transaktioner.

Økonomisk virksomhed omfatter enhver form for sådan virksomhed uanset formålet med eller resultatet af virksomheden.

Det bemærkes, at økonomisk virksomhed også omfatter andelsforeningers og andre foreningers virksomhed, selv om foreningen kun afsætter til medlemmer eller kun afsætter medlemmernes varer og ydelser. Det samme gælder personer, der foranstalter auktioner afholdt. Begge former for økonomisk virksomhed er udtrykkeligt nævnt i den gældende lovs § 3, stk. 1, litra b og e, men falder ind under den foreslåede generelle bestemmelse i stk. 1. Disse bestemmelser er derfor ikke gentaget i den foreslåede bestemmelse.

Afgrænsningen af de afgiftspligtige personer har bl.a. betydning i forbindelse med fastlæggelse af leveringsstedet for visse ydelser, der handles mellem forskellige EF-medlemslande. Reglerne fastlægger, i hvilket EF-land disse ydelser skal afgiftsberigtiges. Ydelserne skal i en række tilfælde afgiftsberigtiges af køberen i dennes hjemland, selv om køberen - der er en afgiftspligtig person - ikke er en registreret virksomhed, jf. forslagens § 18.

Efter stk. 2, nr. 1, omfatter udtrykket afgiftspligtig person endvidere privatpersoner, der sælger et nyt transportmiddel til en køber i et andet EF-land. Den pågældende privatperson kan ved salget få godtgjort tidligere betalt afgift ved anskaffelsen af transportmidlet, jf. forslagens § 53, stk. 2. »Nye transportmidler« er nærmere defineret i forslagens § 11, stk. 4.

Efter nr. 2 og 3, omfatter afgiftspligtige personer tillige dels offentlige forsynings-virksomheder, dels andre statslige, amtskommunale og kommunale institutioner, som leverer varer og ydelser i konkurrence med erhvervsvirksomheder.

Ved »offentlige forsyningsvirksomheder« forstås offentlige virksomheder, der leverer varer eller ydelser til virksomheder og private borgere. Offentlig forsyningsvirksomhed omfatter således f.eks. leverancer af el, gas, vand og varme, men også udførelse af servicefunktioner som renovation og offentlig transport.

Andre offentlige virksomheder anses alene som afgiftspligtige personer, i det omfang de leverer varer eller ydelser i konkurrence med private virksomheder, som skal betale afgift af deres leverancer.

I stk. 3 fastslås det, at hvis flere afgiftspligtige personer, f.eks. flere selskaber, registreres under ét, anses de som én afgiftspligtig person. De pågældende selskaber vil derfor i afgiftsmæssig henseende blive betragtet som et selskab.

Har en afgiftspligtig person flere virksomheder, kan de registreres hver for sig. Det kan f.eks. være et selskab, der ejer en butikskæde, hvor de enkelte butikker registreres enkeltvis. Hvis virksomhederne således registreres hver for sig, anses hver af de selvstændigt registrerede virksomheder som én afgiftspligtig person.

De nærmere regler om registrering findes i forslagets kapitel 12."

### *Praksis*

#### Sag C-846/19, EQ

Q er advokat og har siden 1994 været medlem af Luxembourg's advokatforening. Siden 2004 har han været repræsentant for voksne personer som mandatar, bisidder og værge.

Ved pålæg om efterbetaling af moms af 19. januar 2018 for årene 2014 og 2015, som blev stadfæstet ved klageafgørelse af 4. juni 2018, fastsatte den luxembourgiske afgiftsmyndighed af egen drift de momsbeløb, som EQ skulle betale for disse år, ud fra den forudsætning, at den nævnte repræsentationsvirksomhed udgjorde moms-pligtige tjenesteydelser.

Domstolen fandt frem til, at ydelser, der udføres til fordel for umyndiggjorte voksne personer, og som har til formål at beskytte de pågældende i forbindelse med daglig-dags anliggender, udgør levering af ydelser med nær tilknytning til social bistand og social sikring. Videre bemærkede EU-Domstolen, at en virksomhed generelt kvalificeres som økonomisk, når den har en varig karakter og udføres mod et vederlag, som oppebæres af den, der foretager transaktionen.

#### Sag C-230/94, Renate enkler

Indkøb og udlejning af campingbil. Bilen blev først og fremmest brugt privat af indehaveren selv. Der var derudover en vis udlejning til andre, men udlejningen skete hovedsageligt til ægtefællen. Det påhvilede den nationale ret at vurdere samtlige konkrete omstændigheder.

#### Sag C-355/06. J. A. Van der Steen

En fysisk persons status som lønmodtager påvirkes ikke af, at personen er eneste selskabsdeltager, eneste ansatte og direktør i arbejdsgiverselskabet. Forudsætningen herfor er, at personen udfører alt arbejdet i arbejdsgiverselskabets navn og for dets regning i henhold til en ansættelseskontrakt, som binder personen til selskabet.

#### Sag C-420/18, IO

Sagen vedrører, hvorvidt et medlem af bestyrelsen i en stiftelse udøver selvstændig, økonomisk virksomhed.

Domstolen slår bl.a. fast, at selvom bestyrelsesmedlemmet alene har én bestyrelsespost, så berører dette ikke, at der er tale om økonomisk virksomhed, da medlemmerne udpeges for en periode på fire år, hvilket giver det oppebårne honorar en varig karakter således, at der er tale om virksomhed af en vis varig karakter, der udføres mod vederlag.

Domstolen tager herefter stilling til, hvorvidt den økonomiske virksomhed udøves selvstændigt, hvilket ikke var tilfældet.

#### Den juridiske vejledning afsnit D. A. 3.1.3 Definition: Selvstændig virksomhed, 2024/2

[...]

##### Hvad er selvstændig virksomhed?

Økonomisk virksomhed kan kun udøves selvstændigt. Lønmodtagere og andre personer er derfor ikke omfattet af momsreglerne i det omfang, at de er forpligtede over for deres arbejdsgiver ved en arbejds-kontrakt eller ved et andet retligt forhold, som skaber et arbejdstager-arbejdsgiverforhold med hensyn til arbejds- og aflønningsvilkår og arbejdsgiverens ansvar. Se momssystemdirektivets artikel 9, stk. 1, og artikel 10.

##### Betingelser for selvstændig virksomhed

Ved bedømmelsen af, om der er tale om selvstændig virksomhed eller ej, lægges der efter EU-domstolens praksis vægt på, om personen modtager løn og/eller er forpligtet over for en arbejdsgiver ved en arbejds-kontrakt. Se dommen i sag C-202/90, Ayuntamiento de Sevilla.

Hvis personen ikke modtager løn og ikke er forpligtet overfor en arbejdsgiver ved en arbejdskontrakt, så må det undersøges, om det retlige forhold mellem personen og hvervgiver alligevel skaber et arbejdstager-arbejdsgiverforhold som omhandlet i momssystemdirektivets artikel 10.

Ved en sådan undersøgelse lægges der vægt på, om personen:

- selv sørger for det personale og materiel, som kræves til virksomhedens udøvelse. Se dommen i sag C-202/90, Ayuntamiento de Sevilla.
- selv bærer den økonomiske risiko ved virksomheden. Se dommen i sag C-202/90, Ayuntamiento de Sevilla, og i sag C-355/06, J. A. van der Steen.
- handler i eget navn
- handler for egen regning eller på eget ansvar (eller om personen derimod handler for hvervgivers regning og dennes ansvar). Se dommen i sag C-355/06, J. A. van der Steen.

Byretten har i SKM2022. 94. BR opsummeret EU-Domstolens praksis sådan, at spørgsmålet om, hvorvidt en person udøver økonomisk virksomhed selvstændigt, skal afgøres navnlig på grundlag af en undersøgelse af, om den pågældende udøver sin virksomhed i eget navn, for egen regning og på eget ansvar, og om den pågældende selv bærer den økonomiske risiko, der er forbundet med udøvelsen af denne virksomhed. Domstolen har i sin praksis inddraget, om der foreligger et underordningsforhold mellem parterne, om den pågældende frit tilrettelægger det daglige arbejde, om der udbetales en månedlig løn og årlige feriepenge, om der indeholdes indkomstskat og socialsikringsbidrag og om den, der angiver at være selvstændig, er afhængig af det udbetalende selskab med hensyn til fastsættelsen af den pågældendes aflønningsvilkår. Se SKM2022. 94. BR.

Efter Skattestyrelsens opfattelse kan der derfor i praksis lægges vægt på, om det udbetalte vederlag anses for A-indkomst (tjenesteforhold) eller B-indkomst (selvstændig erhvervsvirksomhed) i kildeskattelovens forstand. Læs mere herom i afsnit C. C. 1.2.

Elektroniske platforme kan efter en konkret vurdering anses for arbejdsgivere for de personer, som materielt/faktisk udfører de ikkeelektronisk leverede ydelser, som udbydes på platformene. Se omtalen af Momsudvalgets retningslinje i D. A. 4.2.3.

[...]

Den juridiske vejledning afsnit D. A. 3.1.4.1. Hvad er økonomisk virksomhed?, 2024/2

"[... ]

Regel

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 især udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter. Se momssystemdirektivet, artikel 9, stk. 1, 2. afsnit.

Økonomisk virksomhed omfatter ikke alene varig virksomhedsudøvelse, men også mere lejlighedsvis økonomiske transaktioner. Se forarbejderne (Lovforslag 124, folketingsåret 1993-94) til ML § 3. Der kan dog som nævnt være tale om indtægter af en vis varig karakter. Se omtalen af dommen i sag C-230/94, Renate Enkler, i afsnit D. A. 3.1.4.2.2.

Momssystemdirektivets artikel 9, stk. 1, andet afsnit, skal forstås således, at begrebet "økonomisk virksomhed" i bestemmelsen tillige omfatter en form for virksomhed, der, selv om den kun udøves lejlighedsvis, falder ind under den generelle definition af begrebet i bestemmelsens første punktum, og som udøves af en afgiftspligtig person, som desuden på en varig måde udøver en anden form for økonomisk virksomhed. Se dommen i sag C-62/12, Galin Kostov.

For at en levering af varer eller ydelser er momspligtig, er det en betingelse at levere ringen foretages mod vederlag af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab. Se momssystemdirektivets artikel 2, stk. 1, litra a) og c). Handler leverandøren derimod i egenskab af privatperson er leveringen derfor ikke momspligtig.

Økonomisk virksomhed kan kun udøves selvstændigt. Lønmodtagere og andre personer er derfor ikke omfattet af momsreglerne i det omfang, at de er forpligtede over for deres arbejdsgiver ved en arbejdskontrakt eller ved et andet retligt forhold, som skaber et arbejdstager-arbejdsgiverforhold med hensyn til arbejds- og aflønningsvilkår og arbejdsgiverens ansvar. Se momssystemdirektivets artikel 9, stk. 1 og artikel 10.

"[... ]"

Den juridiske vejledning afsnit D. A. 3.1.4.2.2 Hobbyvirksomhed, 2024/2

"Indhold

Dette afsnit beskriver den momsmæssige behandling af hobbyvirksomhed.

Afsnittet indeholder:

Definition: Hobbyvirksomhed

Hobbyvirksomhed kan være økonomisk virksomhed

Retningslinjer

Drift af væddeløbsstald og stutteri

Oversigt over domme, kendelser, afgørelser, SKM-meddelelser mv.

## Definition: Hobbyvirksomhed

Hobbyvirksomhed er et begreb, der anvendes i forbindelse med indkomstskat.

Hobbyvirksomhed er kendetegnet ved, at virksomheden typisk er et udslag af en personlig interesse (hobby), og hvor ejeren ofte selv deltager i virksomheden. De private formål er således afgørende frem for det økonomiske udbytte.

Disse private formål kan fx være:

- uddannelses- og boligformål
- sportsinteresser såsom ridning, hestevæddeløb, sejlads, mv.
- dyrehold som fx ponyer, hunde, kaniner, høns og lign.

Læs mere om den indkomstskattemæssige behandling af hobbyvirksomhed i afsnit C. C. 1.1.1.

## Hobbyvirksomhed kan være økonomisk virksomhed

Det er kun personer, der driver selvstændig økonomisk virksomhed, der kan anses for afgiftspligtige personer.

Afgrænsningen af hvilke former for virksomhed, der anses som økonomisk virksomhed, er direkte reguleret af EU-retlige regler og EU-domstolens fortolkning af disse regler. Der skal derfor foretages en selvstændig momsretlig vurdering af, om virksomheden er en økonomisk virksomhed eller ej. Den momsretlige afgrænsning af økonomisk virksomhed er nemlig ikke altid sammenfaldende med den skatteretlige vurdering af, om virksomheden er erhvervsmæssig. Se TfS1997, 639DEP.

Det er derfor en konkret vurdering, om en given "hobbyvirksomhed" udgør økonomisk virksomhed eller ej.

Blandt de omstændigheder, der skal vurderes ved afgørelsen af, om en person har udnyttet et gode på en sådan måde, at dennes virksomhed skal anses for økonomisk virksomhed, er det pågældende godes art. Se EF-domstolens dom i sagen C-230/94, Renate Enkler.

Den omstændighed, at et gode er egnet til en udelukkende økonomisk udnyttelse, er normalt tilstrækkelig til, at dets ejer må anses for at udnytte det til brug for økonomisk virksomhed og derfor med henblik på at tilvejebringe indtægter af en vis varig karakter. Hvis et gode på grund af sin karakter derimod kan anvendes både til erhvervsmæssig og privat brug, må der foretages en vurdering af samtlige omstændigheder vedrørende dets udnyttelse. Se EF-domstolens dom i sagen C-230/94, Renate Enkler.

En mulig fremgangsmåde ved afgørelsen af, om den pågældende virksomhed er økonomisk virksomhed i momslovens forstand, kan være en sammenligning mellem:

de omstændigheder, hvorunder virksomheden faktisk udnytter godet,

og

de omstændigheder, hvorunder en tilsvarende økonomisk virksomhed normalt udøves.

Se EF-domstolens dom i sagen C-230/94, Renate Enkler.

Den periode, hvor godet faktisk udnyttes, kundekredsens omfang og indtægternes størrelse kan også, sammen med andre konkrete omstændigheder, tages i betragtning ved vurderingen. Se EF-Domstolens dom i sagen C-230/94, Renate Enkler.

## Retningslinjer

En virksomhed, som skattemæssigt anses for en hobbyvirksomhed, kan alt efter omstændighederne godt være økonomisk virksomhed i momslovens forstand.

Afgørelsen af, om der på det momsretlige område er tale om økonomisk virksomhed, træffes på grundlag af en samlet, konkret vurdering af virksomheden, hvor alle relevante forhold må inddrages.

De relevante forhold, der har været lagt vægt på i praksis, er bl.a.:

- om virksomhedens omfang er af en vis størrelse
- om virksomheden drives tilstrækkeligt intensivt/seriøst
- om driftsformen er sædvanlig for virksomheder af den pågældende art
- om der er andre end erhvervmæssige formål med virksomheden
- om ejeren er afskåret fra at anvende virksomhedens aktiver til privat brug
- om ejeren har særlige faglige forudsætninger (fx relevant uddannelse) for at drive den pågældende virksomhed
- om virksomheden har en naturlig sammenhæng med ejerens evt. øvrige indtægtsgivende erhverv
- om virksomheden lever op til den erhvervmæssige standard, der er gældende for det pågældende erhverv
- om virksomheden i givet fald vil kunne sælges til tredjemand, dvs. om den trods evt. hidtidigt underskud i tredjemands øjne har en potentiel indtjeningsevne, eller om den slet ikke kan drives løsrevet fra den ejendom, person eller det regi, hvor den hidtil har været drevet.

Ingen af disse kriterier er i sig selv afgørende for vurderingen af, om der er tale om økonomisk virksomhed i momslovens forstand.

## Drift af væddeløbsstald og stutteri

► Ved vurderingen af, hvorvidt en væddeløbsstald eller et stutteri udgør en afgiftspligtig person, skal der foretages en konkret vurdering af, hvorvidt der udøves selvstændig økonomisk virksomhed, idet hverken formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed er afgørende.

Ved vurderingen skal alle relevante forhold inddrages, jf. ovenstående retningslinjer.

Ved vurderingen af, hvorvidt der udøves selvstændig økonomisk virksomhed i forbindelse med en væddeløbsstald eller et stutteri, er det derimod uden betydning, om virksomheden skatteretligt anses for erhvervmæssig. ◀

► Vurderes det, at der konkret udøves selvstændig økonomisk virksomhed, vil der være fradragsret for moms af køb af varer og ydelser, fx foder, staldomkostninger, dyrlæge, smed, træning mv. vedrørende væddeløbsheste. Der skal samtidig betales moms af de indtægter, der knytter sig til væddeløbsheste, fx ved salg af væddeløbsheste. ◀

## Pengepræmier/løbspræmier

► Der skal ikke betales moms af indtægter i form af løbspræmier, idet disse ikke anses fra at være et vederlag fra løbsarrangøren til hesteejeren for dennes tilrådighedsstillelse af hesten. Se EU-Domstolens afgørelse i sag C-432/15, Pavlína Baštová. ◀

► Varer og ydelser, fra fx en træningsstald eller et stutteri, som honoreres ved at aftageren af ydelserne, fx en hesteejer, overdrager retten til eventuelle løbspræmier/præmiepenge skal momsretligt anses for at være leveret mod et vederlag, idet retten til præmiepengene på tidspunktet for overdragelsen har en økonomisk værdi. Dette selvom det faktiske vederlag ultimativt afhænger af fx hestens resultater i en turnering. ◀

► At det faktiske vederlag for de leverede ydelser viser sig i en periode at være 0 kr. fx som følge af, at hesten ikke opnår placeringer, som udløser præmiepenge, medfører som udgangspunkt ikke, at stutteriets fradragsret begrænses. Dette dog under forudsætning af, at stutteriet udløber økonomisk virksomhed. ◀

#### *Bemærk*

Før 2011 var praksis sådan, at virksomhed med væddeløbsheste ikke var omfattet af momslovens regler.

► Efter 2011 var det ved vurderingen af, hvorvidt der blev udøvet selvstændig økonomisk virksomhed med væddeløbsheste, afgørende om virksomheden skattemæssigt blev anset for erhvervsmæssigt drevet. Se det ophævede styresignal SKM2011. 282. SKAT. Den med styresignalet i 2011 etablerede praksis er underkendt af Landskatteretten i afgørelsen SKM2023. 174. LSR. På denne baggrund er praksis ændret med styresignalet SKM2024. 37. SKTST. Styresignalet er offentliggjort den 23. januar 2024. I det omfang, praksisændringen i 2024 samlet set er til ugunst for den enkelte afgiftspligtige, har praksisændringen virkning 6 måneder efter offentliggørelsen af styresignalet. I det omfang, praksisændringen samlet set er til gunst for den enkelte afgiftspligtige har styresignalet virkning fra offentliggørelsen. ◀

#### *Se også*

Se følgende afsnit for mere information om momspligtige personer og økonomisk virksomhed:

D. A. 3.1.2 om definitionen på en momspligtig person

D. A. 3.1.3 om selvstændig virksomhed

D. A. 3.1.4.2 om indtægter af en vis varig karakter.

[...]"

#### Spørgsmål 3

#### *Lovgrundlag*

#### Skatteforvaltningslovens § 24.

En anmodning om et bindende svar skal være skriftlig og indeholde alle de oplysninger af betydning for svaret, som står til rådighed for spørgeren. Skønner told- og skatteforvaltningen respektive Skatterådet, at spørgsmålet ikke er tilstrækkeligt oplyst, kan spørgeren anmodes om yderligere oplysninger eller dokumentation. Efterkommes anmodningen ikke inden for en rimelig frist, kan spørgsmålet afvises eller svaret begrænses til de forhold, der skønnes tilstrækkeligt oplyst.

Stk. 2. Told- og skatteforvaltningen respektive Skatterådet kan i øvrigt i særlige tilfælde afvise at give et bindende svar, hvis spørgsmålet er af en sådan karakter, at det ikke kan besvares med fornøden sikkerhed eller andre hensyn taler afgørende imod en besvarelse.

Stk. 3. En afgørelse efter stk. 1 eller 2 kan ikke påklages administrativt.

#### *Forarbejder*

#### LFF 2005-02-24 nr. 110 Forslag til Skatteforvaltningsloven

Til § 24

Spørgeren har som udgangspunkt ansvaret for at oplyse de faktuelle forhold vedrørende den disposition, der ønskes et bindende svar om. Det har primært sammenhæng med, at spørgeren normalt har - eller bør have - et bedre kendskab til dispositionen end forvaltningen.

Forvaltningen har ansvaret for, at der kun gives et bindende svar, hvis spørgsmålet er tilstrækkeligt oplyst. Og forvaltningen har i øvrigt ansvaret for retsanvendelsen ved spørgsmålets besvarelse.

Told- og skatteforvaltningen, respektive Skatterådet, kan derfor anmode spørgeren om at belyse spørgsmålet nærmere, herunder om at dokumentere et forhold ved fremlæggelse af en vareprøve, og fastsætte en rimelig frist herfor. En sådan frist bør som udgangspunkt ikke være på under 14 dage.

I det omfang told- og skatteforvaltningen vurderer, at spørgsmålet ikke er oplyst tilstrækkeligt til, at det kan besvares, skal told- og skatteforvaltningen, respektive Skatterådet, afvise at give et bindende svar.

Efter stk. 2 kan told- og skatteforvaltningen, respektive Skatterådet, i særlige tilfælde afvise at give et bindende svar. Ved administrationen af reglerne om bindende svar må det indgå, at der er spørgsmål, der ikke egner sig for den forenkede og borgerstyrede sagsbehandling, der ligger i ordningen med bindende svar. Det vil derfor ske, at en anmodning om bindende svar må afvises med henvisning til, at det pågældende spørgsmål har en sådan karakter, at det enten ikke kan besvares med den hast, som spørgeren ønsker, eller at det ikke kan besvares løstrevet fra andre skattemæssige forhold vedrørende den pågældende. Et bindende svar binder jo skattemyndighederne i op til 5 år.

Afvisning kan også komme på tale, eksempelvis hvis der pågår en kontrol eller revision af en skattepligtig, der omfatter den eller de dispositioner, der er stillet spørgsmål om. Der kan også være tale om, at anmodningen om et bindende svar har en sådan karakter, at told- og skatteforvaltningen, respektive Skatterådet, finder, at der bør foretages kontrol i virksomheden af dispositionen, f.eks. fordi virksomheden aldrig har været registreret i forhold til aktiviteten.

Afvisningsmuligheden er i øvrigt tænkt anvendt på spørgsmålet om en påtænkt disposition, hvis spørgsmålet er af mere teoretisk karakter.

### *Praksis*

#### SKM2020. 242. SR

Skatterådet afviste at besvare spørgsmål 3 i anmodningen, idet Rådet fandt, at de ikke med tilstrækkelig sikkerhed kunne svare på, om spørger skulle beskattes, hvis en fond efter stifterens død eftergav visse fordringer. Det var således ikke muligt - på baggrund af de fremlagte oplysninger - at vurdere fordringens værdi for kreditor på tidspunktet for den eventuelle eftergivelse af gælden.

#### SKM2019. 544. SR

Spørger havde bl.a. stillet et spørgsmål om, hvorvidt en sumudbetaling af en af spørgers livsforsikringer i A-land kunne udbetales skattefrit. På baggrund af de oplysninger, som spørger havde indsendt, kunne det ikke med tilstrækkelig sikkerhed afgøres, om udbetalingen af denne livsforsikring var omfattet af PBL § 53 A, stk. 5 eller § 53 B, stk. 6 eller hvor stor en del af sumudbetalingen, der ville være henholdsvis skattepligtig eller skattefri. Skatterådet afviste derfor at besvare spørgsmålet.