

Udskriftsdato: 27. december 2025

AFG nr 9663 af 21/05/2019 (Gældende)

Moms - fast ejendom - tinglige rettigheder

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 18-1826232

Moms - fast ejendom - tinglige rettigheder

Resumé: Skatterådet kan ikke bekræfte, at betaling for omfordeling af boligstørrelser og type kan ske uden moms.

Skatterådet kan ikke bekræfte, at overdragelsen af en tinglyst brugsret vedrørende seks p-pladser er momsfritaget som eksisterende fast ejendom.

Skatterådsmøde 21. maj 2019 - SKM2019. 366. SR

Afgørelsen offentliggøres i redigeret form.

Spørgsmål

1. Kan Skatterådet bekræfte, at betaling for omfordeling af boligstørrelser og type kan ske uden moms?
2. Kan Skatterådet bekræfte, at overdragelsen af en tinglyst brugsret vedrørende et antal p-pladser er momsfritaget som eksisterende fast ejendom?

Svar

1. Nej
2. Nej

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger ejer Ejendom 1, Selskab X ejer Ejendom 2, og Selskab Y ejer Ejendom 3.

Alle ejendomme og grundstykker er omfattet af samme lokalplan, og parterne har erhvervet ejendommene med henblik på at opføre nye bygninger inden for lokalplanens rammer til brug for den momsfri boligudlejning i de respektive selskaber.

I forbindelse med denne hensigt har parterne indgået en betinget aftale om overdragelse af brugsretten til et antal p-pladser og omfordeling af boligstørrelser (krav til m²) og byggetype (krav om opførelse af almene boliger).

Kommunen har udstedt byggetilladelse, som indeholder en betingelse om, at byggetilladelsen ikke kan benyttes, før deklARATIONERNE med ovennævnte aftaler, er tinglyst.

Omfordeling af boligstørrelser og type

Det fremgår af aftalen, at der i henhold til lokalplanen er en begrænsning i hvilken størrelse, lejligheder som opføres på Ejendom 1, 2, og 3, må have – blandt andet må lejlighederne ikke være under 65 m² og de gennemsnitlige m² pr. lejlighed skal være 95m². Dog er for 25 % af m² større frihedsgrader, idet disse ikke indgår ved beregning af gennemsnitlig m².

Selskab Y overdrager en fastsat andel af disse 25% til Spørger mod kontant betaling. Der tillægges ifølge aftalen ikke moms.

Endvidere er der krav om at andelen af almene boliger på Spørgers ejendom skal være på () m². Spørger overfører dette krav til Selskab Y mod kontant betaling. Der tillægges ifølge aftalen moms.

Overdragelserne vedrører udelukkende ejendomme til udlejning.

Køb af brugsret til p-pladser

Spørger køber brugsretten til et antal p-pladser i en eksisterende bebyggelse af Selskab Y.

Det kan lægges til grund at samtlige p-pladser er ibrugtaget for mere end 5 år siden.

Spørger betaler et kontant beløb pr. p-plads. I henhold til aftalen pålægges der ikke moms.

Skattestyrelsen har anmodet spørger om at oplyse, om Ejendom nr. 1 og 3, var byggegrunde.

Spørger har oplyst, at der på Ejendom 1 har ligget et autoværksted med tilhørende kontorer på grunden. Disse bliver revet ned inden man går i gang med det nye byggeri.

Spørger har vedrørende Ejendom nr. 3 oplyst, at der stort set er tale om en tom grund. Det eneste der ligger på grunden er to mindre faldefærdige træhaller.

Det fremgår af aftalen, at der overdrages en tinglyst brugsret til et antal p-pladser i eksisterende bebyggelse på Ejendom nr. 3, idet den ene parkeringsplads skal indrettes som handicapparkeringsplads til kassebil.

Såfremt Selskab Y ønsker at bebygge grunden, kan Selskab Y afløse p-pladserne i den eksisterende bygning af samme antal p-pladser i kælder, når/hvis disse opføres på Ejendom 3. Selskab Y kan inddrage denne rådighed, når det er nødvendigt af hensyn til opførelse af byggeri på Ejendom 3.

Det fremgår af deklarationen, at der i henhold til midlertidig dispensation etableres et antal parkeringspladser på terræn til brug for Spørgers ejendom.

Når Ejendom 3 bebygges, etableres parkeringskælder under ejendommen, hvor der skal anvises et antal parkeringspladser til brug for Spørgers ejendom i stedet for de parkeringspladser på terræn, som nedlægges i samme forbindelse.

I byggefasen skal der anvises parkeringspladser i nærområdet.

Det fremgår af lokalplanen, at boliger skal være mindst 95 kvm bruttoetageareal i gennemsnit, og ingen bolig må være mindre end 65 kvm bruttoetageareal. Dog kan op til 25 % af arealet fritages fra beregningen af gennemsnittet. Bestemmelserne gælder for hver ejendom.

Ved deklarationen forhøjes det areal, som kan friholdes for beregning af gennemsnitsstørrelse, for Spørgers ejendom. For Ejendom 3 formindskes arealet tilsvarende.

Det fremgår af lokalplanen, at der skal opføres et antal kvm almene boliger på Ejendom 3 og Spørgers ejendom.

Ved deklarationen forhøjes antal kvm på Ejendom 3 og antal kvm på Spørgers ejendom nedsættes til 0.

Deklarationerne tinglyses som servitutter på de respektive ejendomme.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Spørgsmål 1

Spørger betaler vederlag for henholdsvis omfordeling af krav til hvilke størrelser lejligheder, der kan opføres på matriklen, samt hvilken slags lejligheder skal opføres (almene boliger eller almindelige boliger).

Der er ikke tale om en salg af byggeretter til opførelse af ny bygning, men alene en omfordeling mellem matrikler. Det antal m², der i henhold til lokalplanen kan opføres på de enkelte matrikler, forbliver uændret.

På baggrund heraf er det vores opfattelse at omfordelingen af henholdsvis boligstørrelser og type alene og direkte kan henføres til opførelsen af momsfrie boligudlejningsejendomme og derfor kan ske uden moms.

Der henvises til SKM2017. 317. SR, hvorefter en konverteringsret ikke blev anset som momspligtig. I den konkrete sag var der lagt til grund, at konverteringsretten ikke vedrørte en ny bygning. Efter vores opfattelse burde resultatet blive det samme når der er tale om ejendomme som udelukkende skal anvendes til momsfri boligudlejning.

Svaret på spørgsmålet er derfor: "ja".

Spørgers høringssvar

Skattestyrelsen er af den opfattelse, at der er tale om overdragelse af tinglige rettigheder, der giver indehaveren ret til som ejer at råde over ejendommen. Skattestyrelsen finder videre, at de tinglige rettigheder vedrører en byggegrund, og at overdragelsen derved vil være momspligtig leverance.

Spørger er ikke enige i Skattestyrelsens opfattelse.

Spørger er som udgangspunkt enig i, at omfordelingen af boligstørrelser og typer kan anses for tinglige rettigheder.

Efter momsbekendtgørelsens § 54, stk. 4, anses overdragelse af tinglige rettigheder for at være levering af en ny bygning med evt. tilhørende jord, når rettigheden giver indehaveren heraf brugsret til en ny bygning eller en ny bygning med tilhørende jord, og rettigheden er givet på sådanne vilkår, at den kan sidestilles med en levering.

Efter momsbekendtgørelsens § 56, stk. 3, anses overdragelse af tinglige rettigheder for at være levering af en byggegrund, når rettigheden giver indehaveren heraf brugsret til en byggegrund, og rettigheden er givet på sådanne vilkår, at den kan sidestilles med en levering.

Det er dermed ikke nok, at der overdrages tinglige rettigheder – rettighederne skal også være givet på sådanne vilkår, at den kan sidestilles med en levering. For at kunne sidestilles med en levering er det en betingelse, at rettigheden skal give indehaveren ret til som ejer at råde over ejendommen.

Det er Spørgers opfattelse, at omfordelingen af boligstørrelserne og -typerne, ikke kan anses for tinglige rettigheder, der giver indehaveren ret til som ejer at råde over ejendommen, idet den fulde ejendomsret til ejendommen allerede ligger hos Spørger.

En ejendomsret kan ikke gradbøjes således at man mere ejer ejendommen eller ejer ejendommen mindre.

Det er derfor fortsat Spørgers opfattelse, at omfordelingen af henholdsvis boligstørrelser og type alene og direkte kan henføres til opførelsen af momsfrie boligudlejningsejendomme og derfor kan ske uden moms.

Spørgsmål 2

Overdragelse af tidsubegrænsede brugsretter til p-pladser sidestilles med salg af fast ejendom, såfremt der er tale om bestemte p-pladser og ikke blot en ret til at parkere i et område.

Det betyder, at hvis der er tale om en "gamle" p-pladser, så skal der ikke betales moms i forbindelse med overdragelsen. En p-plads er gammel, hvis den er etableret for mere end 5 år siden.

Det kan lægges til grund at de p-pladser, der overdrages, er eksisterende p-pladser, der er mere end 5 år gamle, hvorfor overdragelsen kan ske uden moms jf. momslovens §13, stk. 1, nr. 9.

Svaret på spørgsmålet er derfor: "ja".

Spørgers høringssvar

Skattestyrelsen er af den opfattelse, at det kan lægges til grund for vurderingen af momspligten, at Ejendom 3, som forpligtelserne var knyttet til, inden de blev overdraget, på overdragelsestidspunktet er en byggegrund.

Spørger er enig i, at det fremgår af praksis, at levering af brugsrettigheder vedrørende fast ejendom sidestilles med levering af den faste ejendom, som de er knyttet til.

Det følger også af praksis, at en parkeringsplads i sig selv anses som en fast ejendom.

Idet der på tidspunktet for aftale indgåelsen allerede er etableret et antal parkeringspladser på Ejendom 3, er det Spørgers opfattelse, at aftalen om brugsretten ikke vedrører en fremtidig etablering, men derimod en allerede eksisterende fast ejendom (parkeringspladser).

Uagtet, at Ejendom 3 i aftalen benævnes "grundstykket" er det Spørgers klare opfattelse, at brugsrettighederne til parkeringspladserne knytter sig til eksisterende fast ejendom, som er taget i brug til det formål, som de er beregnet til, nemlig parkeringsplads. Dette også henset til at de eksisterende parkeringspladser er blevet benyttet i overensstemmelse med aftalen.

Det er Spørgers opfattelse, at brugsrettighederne ikke kan anses for at knytte sig til en byggegrund, heller ikke selvom parkeringspladserne eventuelt skal flyttes når/hvis Selskab Y ønsker at bygge. Der er efter Spørgers opfattelse blot tale om at brugsretten til parkeringspladserne "flytter med" parkeringspladserne.

Det er derfor fortsat Spørgers opfattelse, at det kan lægges til grund at brugsretten til parkeringspladserne retter sig mod eksisterende p-pladser, der er mere end 5 år gamle, hvorfor overdragelsen kan ske uden moms jf. momslovens §13, stk. 1, nr. 9.

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at betaling for omfordeling af boligstørrelser og type kan ske uden moms.

Begrundelse

Spørger driver selvstændig økonomisk virksomhed og er derfor en afgiftspligtig person, jf. momsloven § 3, stk. 1.

Leveringerne vedrører en overførsel af småboligrettigheder og en overførsel af almene forpligtelser.

Ved den aftalte overførsel af småboligrettigheder fra Selskab Y til Spørger kan Spørger friholde yderligere et antal kvm fra lokalplanens krav om gennemsnitsstørrelser på nyopførte boliger.

Ved den aftalte overførsel af almene forpligtelser fra Spørger til Selskab Y, er spørger ikke længere forpligtet til at opføre almene boliger på sin grund.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at de overførte rettigheder og forpligtelser skal anses for tinglige rettigheder over fast ejendom, idet de som udgangspunkt er en begrænsning i ejerens råden over ejendommen.

Det følger af Momssystemdirektivet artikel 135, stk. 1, litra f), sammenholdt med artikel 15, stk. 2, hvilke er implementeret ved momsloven § 13, stk. 1, nr. 11, litra e), at dokumenter, som giver bestemte rettigheder, herunder brugsrettigheder, over fast ejendom, er undtaget fra værdipapirbegrebet.

Det følger af momssystemdirektivets artikel 15, stk. 2, litra b), at medlemsstaterne kan anse bestemte rettigheder over fast ejendom samt tinglige rettigheder, som giver indehaveren heraf brugsret til en fast ejendom, som materielle goder. Den danske momslov har imidlertid ikke en bestemmelse, der svarer til artikel 15, stk. 2, men har inkorporeret bestemmelsen i § 13, stk. 1, nr. 11, litra e).

Efter praksis sidestilles levering af sådanne rettigheder over fast ejendom med levering af den faste ejendom, som de er knyttet til, se eksempelvis SKM2007. 376. SR, SKM2013. 860. SR, SKM2014. 317. SR, SKM2019. 106. SR, SKM2009. 732. LSR og SKM2017. 524. LSR.

Salg af fast ejendom er afgiftsfritaget, jf. momsloven § 13, stk. 1, nr. 9. Fritagelsen gælder dog ikke salg af nye bygninger med eventuel tilhørende jord samt byggegrunde.

Efter momsbekendtgørelsens § 54, stk. 4, anses overdragelse af tinglige rettigheder for at være levering af en ny bygning med evt. tilhørende jord, når rettigheden giver indehaveren heraf brugsret til en ny bygning eller en ny bygning med tilhørende jord, og rettigheden er givet på sådanne vilkår, at den kan sidestilles med en levering.

Efter momsbekendtgørelsens § 56, stk. 3, anses overdragelse af tinglige rettigheder for at være levering af en byggegrund, når rettigheden giver indehaveren heraf brugsret til en byggegrund, og rettigheden er givet på sådanne vilkår, at den kan sidestilles med en levering.

Det er oplyst, at der på Spørgers ejendom har ligget et autoværksted med tilhørende kontorer på grunden. Disse bliver revet ned, inden man går i gang med det nye byggeri.

Det lægges på den baggrund ved besvarelsen til grund, at Spørgers ejendom, som forpligtelserne var knyttet til, inden de blev overdraget, på overdragelsestidspunktet er en byggegrund.

Overdragelsen af den tinglige rettighed er derfor momspligtig som omfattet af momsbekendtgørelsens § 56, stk. 3, jf. momslovens § 4 og § 13, stk. 1, nr. 9, litra b).

Skattestyrelsens bemærkninger til spørgers høringssvar

Skattestyrelsen er ikke enig med spørger i, at det er en betingelse for, at der er tale om en levering, at leveringsgenstanden er den fulde råderet over ejendommen.

Også partielle brugsretter, som ikke giver den fulde ejendomsret, men indskrænker ejerens ret til at råde, kan udgøre en tinglig rettighed.

Som nævnt i begrundelsen følger det af praksis, at også partielle brugsretter anses for levering af fast ejendom, jf. momsloven § 13, stk. 1, nr. 11, litra e), og at momspligten afhænger af, om leveringen af den ejendom, som rettighederne knytter sig til, er momspligtig.

Skattestyrelsen mener derfor ikke, at spørgers høringssvar giver anledning til en ændring af Skattestyrelsens indstilling.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 1 besvares med nej.

Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, at overdragelsen af en tinglyst brugsret vedrørende et antal p-pladser er momsfritaget som eksisterende fast ejendom.

Begrundelse

Spørger driver selvstændig økonomisk virksomhed og er derfor en afgiftspligtig person, jf. momsloven § 3, stk. 1.

Leveringen vedrører en tinglyst brugsret til et antal parkeringspladser på Ejendom 3. Brugsretten til parkeringspladserne er efter det oplyste tidsubegrænset. I aftalen er taget forbehold for den omstændighed, at matriklen skal bebygges. Når bygningen er opført, vil parkeringspladserne være placeret i den nye bygnings parkeringskælder.

Det lægges ved besvarelsen til grund, at der ikke – udover betalingen for brugsretten - betales for anvendelsen af parkeringspladserne. Der er således ikke tale om udlejning af parkeringspladser.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at brugsretten til de seks parkeringspladser er en begrænset tinglig ret over den faste ejendom, uanset at det ikke er nærmere angivet hvilke seks parkeringspladser, der er tale om, idet rettigheden er knyttet til og tinglyst på den angivne faste ejendom.

Det følger af Momssystemdirektivet artikel 135, stk. 1, litra f), sammenholdt med artikel 15, stk. 2, hvilke er implementeret ved momsloven § 13, stk. 1, nr. 11, litra e), at dokumenter, som giver bestemte rettigheder, herunder brugsrettigheder, over fast ejendom, er undtaget fra værdipapirbegrebet.

Det følger af momssystemdirektivets artikel 15, stk. 2, litra b), at medlemsstaterne kan anse bestemte rettigheder over fast ejendom samt tinglige rettigheder, som giver indehaveren heraf brugsret til en fast ejendom, som materielle goder. Den danske momslov har imidlertid ikke en bestemmelse, der svarer til artikel 15, stk. 2, men har inkorporeret bestemmelsen i § 13, stk. 1, nr. 11, litra e).

Efter praksis sidestilles levering af sådanne rettigheder over fast ejendom med levering af den faste ejendom, som de er knyttet til, se eksempelvis SKM2007. 376. SR, SKM2013. 860. SR, SKM2014. 317. SR, SKM2019. 106. SR og SKM2009. 732. LSR.

Salg af fast ejendom er afgiftsfritaget, jf. momsloven § 13, stk. 1, nr. 9. Fritagelsen gælder dog ikke salg af nye bygninger med eventuel tilhørende jord samt byggegrunde.

Efter momsbekendtgørelsens § 54, stk. 4, anses overdragelse af tinglige rettigheder for at være levering af en ny bygning med evt. tilhørende jord, når rettigheden giver indehaveren heraf brugsret til en ny bygning eller en ny bygning med tilhørende jord, og rettigheden er givet på sådanne vilkår, at den kan sidestilles med en levering.

Efter momsbekendtgørelsens § 56, stk. 3, anses overdragelse af tinglige rettigheder for at være levering af en byggegrund, når rettigheden giver indehaveren heraf brugsret til en byggegrund, og rettigheden er givet på sådanne vilkår, at den kan sidestilles med en levering.

Ejendom 3 benævnes i aftalen ”grundstykket”, og det er oplyst, at der stort set er tale om en tom grund, idet det eneste, der ligger på grunden, er to mindre faldefærdige træhaller. Det fremgår af aftalen, at grunden skal bebygges.

På den baggrund lægges det ved besvarelsen til grund, at Ejendom 3, som forpligtelserne var knyttet til, inden de blev overdraget, på overdragelsestidspunktet er en byggegrund.

Overdragelsen af brugsretten er derfor momspligtig som omfattet momsbekendtgørelsens § 56, stk. 3, jf. momslovens § 4 og § 13, stk. 1, nr. 9, litra b).

Skattestyrelsens bemærkninger til spørgers høringssvar

Som nævnt i begrundelsen følger det af praksis, at brugsrettigheder til fast ejendom anses for levering af fast ejendom, jf. momsloven § 13, stk. 1, nr. 11, litra e), og at momspligten afhænger af, om leveringen af den ejendom, som rettighederne knytter sig til, er momspligtig.

Der er tale om en ret til et antal p-pladser på grunden. Spørger oplyser, at det er en ret til eksisterende p-pladser. Der er dog efter det oplyste ikke tale om bestemte p-pladser på grunden.

Efter det oplyste er den faste ejendom et grundstykke med faldefærdige træhaller, og dermed en byggegrund i momsretlig henseende. Dette underbygges endvidere af klausulen om, hvorledes der forholdes ved bebyggelse af Ejendom 3.

Skattestyrelsen mener derfor ikke, at spørgers høringssvar giver anledning til en ændring af Skattestyrelsens indstilling.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 2 besvares med nej.

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1 og 2

Lovgrundlag

Momssystemdirektivet art. 135, stk. 1, litra f

Medlemsstaterne fritager følgende transaktioner:

.....

f) transaktioner, herunder formidling, med undtagelse af forvaring og forvaltning, i forbindelse med aktier, andele i selskaber eller andre sammenslutninger, obligationer og andre adkomstbeviser, bortset fra varerepræsentativer og de i artikel 15, stk. 2, omhandlede rettigheder og adkomstbeviser

Artikel 15, stk. 2

Medlemsstaterne kan anse følgende som materielle goder:

- a) bestemte rettigheder over fast ejendom
- b) tinglige rettigheder, som giver indehaveren heraf brugsret til en fast ejendom
- c) 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.

Momsloven § 3, stk. 1,

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

Momsloven § 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.

Momsloven § 13, stk. 1, nr. 9 og nr. 11

Følgende varer og ydelser er fritaget for afgift:

...

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:

- a) Långivning og formidling af lån samt långivers forvaltning af egne udlån.
- b) Sikkerheds- og garantistillelse, herunder forhandlinger herom, samt forvaltning af kreditgarantier ved den, der har ydet kreditten.
- c) Transaktioner, herunder forhandlinger, vedrørende anbringelse af midler, kontokurantkonti, betalinger, overførsler, fordringer, checks og andre handelsdokumenter, dog ikke inddrivelse af fordringer.
- d) Transaktioner, herunder forhandlinger, vedrørende valuta, pengesedler og mønter, der anvendes som lovligt betalingsmiddel, bortset fra samlereobjekter.
- 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 54, stk. 1

Ved begrebet bygning i momslovens § 13, stk. 1, nr. 9, litra a, forstås grundfaste konstruktioner, som er færdiggjorte til det formål, de er bestemt til. Levering af dele af en sådan bygning anses ligeledes for at være levering af en bygning.

Momsbekendtgørelsen 54, 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.

Momsbekendtgørelsen 54, stk. 4

Overdragelse af tingslige rettigheder, som giver indehaveren heraf brugsret til en ny bygning eller en ny bygning med tilhørende jord, anses for at være levering af en ny bygning med evt. tilhørende jord, når rettigheden er givet på sådanne vilkår, at den kan sidestilles med en levering.

Forarbejder

Lovforslag til lov nr. 525 af 12. juni 2009 (LF 203 2008/1)

Overdragelse af tinglige rettigheder, som giver indehaveren heraf brugsret til en ny bygning med eventuel tilhørende jord eller til en byggegrund samt overdragelse af andele og aktier, når besiddelsen heraf retligt eller faktisk sikrer rettigheder som ejer eller bruger over en ny bygning med eventuel tilhørende jord eller over en byggegrund, anses for at være levering af en ny bygning med eventuel tilhørende jord.

Ved levering af en ny bygning med eventuel tilhørende jord eller en byggegrund forstås overdragelse af retten til som ejer at råde over den nye bygning med eventuel tilhørende jord eller byggegrunden.

Overdragelse af tinglige rettigheder, som giver indehaveren heraf brugsret til henholdsvis en ny bygning med eventuel tilhørende jord eller en byggegrund, anses også for at være levering af en ny bygning med eventuel tilhørende jord eller en byggegrund. Overdragelse af andele og aktier, når besiddelsen heraf retligt eller faktisk sikrer rettigheder som ejer eller bruger over en ny bygning med eventuel tilhørende jord eller en byggegrund, anses også for at være levering af en ny bygning med eventuel tilhørende jord eller en byggegrund.

Praksis

SKM2017. 524. LSR

Landsskatteretten fandt, at et selskabs overdragelse af byggeretten på selskabets ejendom, hvorpå der var beliggende en gammel bygning, var fritaget for moms.

Landsskatteretten udtalte om byggeretten:

”Det følger af det i sagen foreliggende betingede skøde, at der ikke er tale om overdragelse af tinglige rettigheder, som giver køberen brugsret til en ny bygning eller brugsret til en byggegrund.

Idet byggeretten er tilknyttet den faste ejendom finder Landsskatteretten, at byggeretten, således som det følger af det betingede skøde, følger den faste ejendom, og derfor skal vurderes i sammenhæng hermed.”

SKM2019. 106. SR

Spørger ejede en ejendom med et jordtilliggende, som var beliggende i et område, der dels indgik i Vejdirektoratets undersøgelser af mulige linjeføringer for en ny motorvej, og dels indgik i et projekt,

som vedrørte nedgravning af en gasledning. I forbindelse med både gasledning og motorvej kunne der forekomme ekspropriation af spørgers ejendom.

Skatterådet var enig med spørger i, at servitusterstatning i forbindelse med ekspropriation til etablering af gasledning ikke var momspligtig. Det blev ved besvarelsen forudsat, at jorden var omfattet af landbrugspligt.

SKM2014. 317. SR –Spørger har ændret et erhvervsareal til boligareal og har derved opnået en konverteringsret, som er solgt til tredjemand.

Skatterådet bekræfter, at selskabet ikke skal betale moms ved salg af en konverteringsret, der giver ret til ændring af et boligareal til erhvervsareal, når konverteringsretten er opstået som følge af selskabets ændring af et momsfrit erhvervslejemål/areal til boligareal.

Skatterådet bekræfter, at selskabet heller ikke skal betale moms ved salg af en konverteringsret, når konverteringsretten er opstået som følge af selskabets ændring af et momspligtigt erhvervslejemål/areal til boligareal.

Det forudsættes ved svaret, at den ejendom, som danner grundlag for konverteringsretten, ikke er en ny bygning eller byggegrund.

SKM2013. 860. SR (uddrag fra begrundelsen til spørgsmål 2)

Det følger af momssystemdirektivet artikel 135, stk. 1, litra f), sammenholdt med artikel 15, stk. 2, som er implementeret ved momsloven § 13, stk. 1, nr. 11, litra e), at rettigheder over fast ejendom er undtaget fra værdipapirbegrebet. En option på fast ejendom skal dermed afgiftspålægges på samme måde som den faste ejendom, jf. SKM 2007.376. SR.

SKM2009. 732. LSR

Salg af tidsubegrænset brugsret til parkeringsplads i en parkeringskælder kunne ske momsfrit.

Landsskatterettens begrundelse (uddrag):

”Det lægges til grund, at klageren kan overdrage hele det område som udgøres af de omhandlede p-pladser eller enkelte dele heraf. De tidsubegrænsede lejeaftaler, som indgås med beboere eller 3. mænd mod betaling af et engangsvederlag, vedrører en bestemt del af parkeringsområdet, som er tydeligt afgrænset på varig måde, og som ikke kan flyttes. Lejeaftalerne indebærer en væsentlig faktisk og retlig begrænsning af ejerens rettigheder. Endvidere lægges til grund, at salg af de omhandlede parkeringspladser sædvanligt gennemføres på den anførte måde.

Landsskatteretten finder herefter, at den omhandlede tidsubegrænsede brugsret må sidestilles med ejendomsret, og at der efter det foreliggende er tale om levering af fast ejendom. Forholdet er derfor omfattet af momsfritagelsesreglen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 9. ”

SKM2007. 376. SR

Skatterådet har truffet afgørelse om, at en optionsaftale på en køberet til fast ejendom, hvor ejeren fraskriver sig retten til at sælge denne i aftaleperioden, er momsfritaget efter ML § 13, stk. 1, nr. 9.

Vederlag for forlængelse af en optionsaftale og vederlag for videresalget af denne køberet skal momsmæssigt vurderes som vederlaget for selve optionsaftalen.

Det fremgik af Skatterådets begrundelse, at en option over fast ejendom er en køberet, der er en begrænset tinglig ret over fast ejendom på linje med en servitut.

Det fremgår videre af Skatterådets begrundelse, at den danske momslov ikke har en bestemmelse, der svarer til artikel 15, stk. 2, men har inkorporeret bestemmelsen i § 13, stk. 1, nr. 11, litra e).

Konsekvensen er samlet, at momsfritagelsen skal søges i § 13, stk. 1, nr. 9, der må fortolkes i overensstemmelse med direktivets artikel 15.