



Notat

12. januar 2024
J.nr. 2022 - 14100

Kontor:
Moms, Afgifter og Told [MAT]

Initialer:
llj

Notat til Folketingets Europaudvalg og Folketingets Skatteudvalg om afgivelse af skriftligt indlæg i EU-Domstolens sag C-594/23, Lomoco Development e.a.

1. INDLEDNING

Vestre Landsret har den 20. september 2023 forelagt EU-Domstolen et præjudicielt spørgsmål om fortolkning af bestemmelserne om hhv. levering af byggegrunde, hhv. levering af bygninger eller dele af bygninger med tilhørende jord inden første indflytning i moms-system-direktivets¹ artikel 135, stk. 1, litra j, jf. artikel 12, stk. 1, litra a, og stk. 2, sammenholdt med artikel 135, stk. 1, litra k, jf. artikel 12, stk. 1, litra b, og stk. 3.

2. SAGENS FAKTISKE OMSTÆNDIGHEDER OG JURIDISKE PROBLEMSTILLING

Sagen ved Vestre Landsret er anlagt af Skatteministeriet mod et interessentskab og dets tre interessenter, heriblandt Lomoco Development ApS.

Hovedspørgsmålet i sagen er, om interessentskabets salg af 16 grunde, hvorpå der på de respektive leveringstidspunkter i 2015 var støbt fundamenter til beboelsesbygninger, udgør momsplichtige leveringer af byggegrunde eller er leveringer af bygninger eller dele af bygninger med tilhørende jord. I sidstnævnte tilfælde er salgene momsfristaget, fordi de er omfattet af en indtil 1. januar 2011 gældende momsfristagelse for alle leveringer af fast ejendom, hvor støbningen af fundamentet blev påbegyndt inden den 1. januar 2011.²

Det er Vestre Landsrets opfattelse, at det giver anledning til fortolkningstvivl, hvorvidt en grund, der på leveringstidspunktet er forsynet med et færdigstøbt fundament til en beboelsesbygning, i moms-system-direktivets forstand må anses for en ”byggegrund” eller for ”en bygning eller en del af en bygning med tilhørende jord”.

På den baggrund har Vestre Landsret ved kendelse af 20. september 2023 besluttet at forelægge følgende spørgsmål for EU-Domstolen:

¹ Rådets direktiv nr. 2006/112 af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem.

² § 13, stk. 1, nr. 9, i lovebkendtgørelse nr. 966 af 14. oktober 2005 med senere ændringer.

”Er det foreneligt med direktiv 2006/112 artikel 135, stk. 1, litra j, jf. artikel 12, stk. 1, litra a, og stk. 2, sammenholdt med artikel 135, stk. 1, litra k, jf. artikel 12, stk. 1, litra b, og stk. 3, i direktiv 2006/112, at en medlemsstat under omstændigheder som de i hovedsagen foreliggende betragter en levering af en fast ejendom, hvorpå der på leveringstidspunktet er opført et færdigstøbt fundament, hvor der først efterfølgende af andre ejere opføres en beboelsesbygning, som et momspligtigt salg af en byggegrund?”

3. SKATTEMINISTERIETS RETLIGE STILLINGTAGEN OG INTERESSE I SAGEN

Det følger af momssystemdirektivet, at en afgiftspligtig persons salg af en ny bygning eller en del af en ny bygning med tilhørende jord er momspligtig, jf. artikel 2, stk. 1, litra a, sammenholdt med 135, stk. 1, litra j, og artikel 12, stk. 1, litra a. Artikel 12, stk. 2, definerer en bygning som ”enhver grundfast konstruktion”.

Efter direktivets artikel 2, stk. 1, litra a, sammenholdt med artikel 135, stk. 1, litra j, og artikel 12, stk. 1, litra b, er også en afgiftspligtig persons salg af en ”byggegrund” momspligtig. Ved ”byggegrunde” forstås ifølge artikel 12, stk. 3, litra b, ”grunde, hvad enten de er byggemodnet eller ikke, når de af medlemsstaterne betragtes som sådanne”. Medlemsstaternes skønsmargen med hensyn til definitionen af begrebet ”byggegrund” er begrænset af rækkevidden af begrebet ”bygning”, hvilket begreb EU-lovgiver har defineret meget bredt i momssystemdirektivets artikel 12, stk. 2.

De nævnte regler er gennemført i den danske momslovs § 13, stk. 1, nr. 9, litra a og b, som trådte i kraft den 1. januar 2011. Indtil dette tidspunkt var alle leveringer af fast ejendom, herunder såvel byggegrunde som nye bygninger og dele heraf med tilhørende jord, momsfritaget.

Det afgørende fortolkningsspørgsmål i den verserende nationale retssag er, hvorvidt etableringen af fundamentene til beboelsesbygninger – som ubestridt blev foretaget før 1. januar 2011 – er tilstrækkeligt til at, der er tale om levering af (nye) bygninger eller dele heraf med tilhørende jord. Såfremt det er tilfældet, vil salget af grundene nemlig være omfattet af momsfritagelsen for levering af fast ejendom, som var gældende frem til den 1. januar 2011. Kan etableringen af fundamentene derimod ikke anses for tilstrækkeligt hertil, vil grundene – på tidspunktet for overdragelsen i 2015 – fortsat være at anse som byggegrunde, og de vil dermed, uanset tidspunktet for etableringen af fundamentene, ikke være omfattet af momsfritagelsen.

Skatteministeriet har under sagen argumenteret for, at det navnlig følger af reglernes ordlyd og sammenhæng, at salg af en grund, hvorpå der alene er støbt fundament til beboelsesbygninger, udgør en momspligtig levering af en byggegrund og ikke en levering af en bygning eller en del heraf med tilhørende jord, da et fundament hverken er en ”bygning” eller ”en del af en bygning” i momsmæssig forstand.

Ministeriets hovedsynspunkt er, at ikke enhver ting kan anses for en bygning i direktivets forstand, blot fordi den er fastgjort til jorden, og at en konstruktion i formen ”bygning” efter en almindelig sproglig forståelse er karakteriseret ved, at den er bygget og sammensat af flere bygningsdele, der tilsammen udgør en konstruktion, som er beregnet til et formål.

Denne fortolkning støttes af direktivets henvisning til en levering af en bygning eller en del heraf ”inden første indflytning”, hvilket viser, at bygningen skal kunne tages i brug. En beboelsesbygning er ikke færdiggjort og kan ikke gøres til genstand for en indflytning, hvis der kun er støbt et fundament, da man ikke kan flytte ind i et fundament. Et fundament til en beboelsesbygning kan heller ikke anses for ”en del af en bygning”, eftersom en levering af ”en del af en bygning” kun kan anses for at foreligge, hvis den leverede del af bygningen kan gøres til genstand for indflytning (ibrugtagning), hvilket i praksis er tilfældet, når der sker etapevis levering af fx lejligheder i en beboelsesbygning.

EU-Domstolens besvarelse af det forelagte spørgsmål har navnlig betydning for, om de sagsøgte i hovedsagen skal have medhold i deres frifindelsespåstand i den verserende retssag. En dom i de sagsøgtes favør vil betyde, at de ikke skal betale et beløb på ca. 4,8 mio. kr. i moms til Skatteministeriet.

Sagens udfald vil antagelig få betydning for et ukendt, men ikke uvæsentligt antal transaktioner.

Endelig har Domstolens besvarelse af det forelagte spørgsmål vidererækkende betydning for skattemyndighedernes fremtidige administration af reglerne om momspligt af nye bygninger og nye bygninger med tilhørende jord samt af byggegrunde.

Regeringen bør derfor afgive indlæg i sagen, hvor der i overensstemmelse med det ovenfor anførte, som Skatteministeriet har gjort gældende under sagen for Vestre Landsret, argumenteres for, at det er foreneligt med momssystemdirektivet, at transaktioner, som de i hovedsagen foreliggende, anses som momspligtige salg af byggegrunde.