KPC-sagen ændrer praksissen for moms på byggegrunde

Sælgeren skal ikke opkræve moms ved salg af en ældre bygning med dertilhørende grund, selvom køberen vil nedrive bygningen efter købet. Dette har EU-Domstolen netop fastslået i en principiel sag, den såkaldte "KPC-sag".

Baggrund for sagen

Projektudviklings- og entreprenørvirksomheden KPC Herning A/S ("KPC") og Boligforeningen Kristiansdal ("Boligforeningen") udarbejdede sammen et projekt med nyopførelse af ungdomsboliger på en ejendom beliggende på Odense Havn. Ud af de eksisterende bygninger på grunden skulle alene østgavlen af det eksisterende pakhus bevares.

KPC købte ejendommen af Odense Havn. Efterfølgende indgik KPC en aftale med Boligforeningen om opførelse af ungdomsboligerne med KPC som totalentreprenør. Boligforeningen skulle i henhold til aftalen selv stå for nedrivningen af pakhuset.

Inden overdragelsen af ejendommen var KPCs plan at nedrive pakhuset. Derfor var spørgsmålet, om salgssummen skulle pålægges moms som byggegrund, eller om overdragelsen kunne ske momsfrit.

KPC anmodede indledningsvist Skatterådet om bindende svar på, hvorvidt salget af ejendommen var momsfrit, hvilet Skatterådet besvarede benægtende.

Spørgsmålet blev efterfølgende indbragt for Landsskatteretten (SKM2016.82.LSR), hvor flertallet ændrede Skatterådets svar med henvisning til, at der var opført en bygning, og at der derfor ikke var grundlag for at karakterisere det overdragne som ubebygget fast ejendom. Derudover lagde Landsskatterettens afgørelse vægt på, at Boligforeningen selv skulle stå for nedrivningen og bære risikoen herfor.

Skatteministeriet anlagde sag mod KPC. Grundet sagens principielle karakter blev den henvist til landsretten. Vestre Landsret anmodede EU-Domstolen om at tage stilling til spørgsmålet om, hvordan begrebet "byggegrund" skal fortolkes. Det er dette spørgsmål, som EU-Domstolen netop har besvaret i KPC-sagen (sag C-71/18).

Dansk ret

Ifølge dansk ret skal der, jf. momslovens §§ 3 og 4, betales moms af levering af varer og ydelser, der mod vederlag leveres af en afgiftspligtig person her i landet.

Salg af fast ejendom er som udgangspunkt momsfritaget, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 9, mens levering af byggegrunde er omfattet af momspligt, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 9, litra b.

Byggegrunde defineres i momsbekendtgørelsens § 56 som værende:

"[...] ubebygget areal, som efter lov om planlægning eller forskrifter udstedt i medfør heraf er udlagt til formål, som muliggør opførelse af bygninger [...]"

Denne definition afviger fra den definition, som findes i Skatteministeriets vejledning om moms på salg af nye bygninger og byggegrunde.

Af Skatteministeriets vejledning, afsnit 2.2, fremgår det, at:

> *"Levering af bygninger med tilhørende grundareal, som ikke er nye bygninger, er ikke omfattet af momspligten. Hvis leveringen sker med henblik på opførelse af en ny bygning, skal leveringen dog anses for levering af en byggegrund."*

EU-Domstolens afgørelse i KPC-sagen

EU-Domstolen skulle i sagen tage stilling til, hvorvidt en ejendom med en eksisterende og funktionsdygtig bygning kunne anses for en byggegrund, når køber på tidspunktet for overdragelsen havde til hensigt at rive den eksisterende bygning ned med henblik på opførelse af en ny.

I sagen var det ubestridt, at der på grunden var en pakhusbygning, som havde været benyttet af Odense Havn inden salget, og som var fuldt funktionsdygtig på tidspunktet for overdragelsen af ejendommen til KPC og efterfølgende til boligforeningen.

EU-Domstolen fastslog, at der i ovennævnte situation var tale om to separate salgstransaktioner og en nedrivning. Nedrivningen af pakhuset var altså en transaktion, som var uafhængig af salget af ejendommen. Det kunne derfor ikke udgøre en transaktion, der i økonomisk henseende var én enkelt ydelse.

Til trods for at salget af grunden med pakhuset havde været betinget af, at sælgeren skulle opføre en ny bygning, kunne denne omstændighed ikke i sig selv forbinde de forskellige transaktioner på en sådan måde, at de udgjorde en udelelig økonomisk ydelse, som ville være kunstig at opdele.

EU-Domstolen fandt derfor, at en transaktion, hvor der på leveringstidspunktet var opført en bygning, ikke kunne anses for levering af en "byggegrund". Transaktionen var økonomisk uafhængig og den efterfølgende overdragelse og nedrivning udgjorde ikke én enkelt transaktion. Dette selvom at hensigten var, at bygningen skulle rives helt eller delvist ned for at gøre plads til en ny bygning.

Forskellen mellem Don Bosco-sagen og KPC-sagen

I Don Bosco-sagen lagde domstolen afgørende vægt på, at sælger stod for nedrivningen af den eksisterende bygning på grunden, og at nedrivningen allerede var begyndt på tidspunktet for leveringen af den faste ejendom.

I sagen vurderede domstolen, at formålet havde været at levere en ubebygget grund og ikke en bygning med tilhørende jord. Derfor fandt domstolen, at der i denne sag var tale om en transaktion bestående af levering af en ubebygget grund.

I KPC-sagen blev det i stedet vurderet, at formålet ikke havde været at levere en ubebygget grund, uanset at bygningen delvist skulle nedrives. Da der var tale om separate transaktioner, kunne nedrivningen ikke anses for at indgå i samme transaktion som salgstransaktionen. Derfor blev udfaldet af KPC-sagen anderledes end i Don Bosco-sagen.

Mulighed for tilbagebetalingskrav

Ifølge Robert Mikelsons, skatteadvokat og partner hos NJORD Law Firm, vil der på baggrund af dommen i flere tilfælde kunne rejses krav mod Skattestyrelsen om tilbagebetaling af moms. Som udgangspunkt kan alle, der har betalt moms af byggegrunde med en bygning efter 2012, rejse krav om tilbagebetaling. Det kommer dog an på de konkrete omstændigheder i hvert enkelt tilfælde, om Skattestyrelsen vil imødekomme et tilbagebetalingskrav.

Ud over sager om tilbagebetaling bør dommen tillige tages i betragtning i forbindelse med tilrettelæggelse af handler med grunde, hvorpå der er bygninger. Herunder sikre dokumentation for, at ejendommens bygning/bygninger er funktionsdygtige, og at sælger ikke involveres i købers planer om nedrivning eller faktisk udfører nedrivning.

NJORD Law Firm har ekspertise inden for skat og moms samt fast ejendom og entreprise og kan rådgive om den nugældende retstilstand og bistå i forbindelse med krav mod Skattestyrelsen om tilbagebetaling.

Advokat og partner Søren Egstrand Thomsen med ekspertise inden for fast ejendom og entreprise og skatteadvokat og partner Robert Mikelsons kan kontaktes ved spørgsmål i forbindelse hermed.

EU-Domstolens afgørelse

Domstolens dom

ROBERT MIKELSONS
ADVOKAT (H), PARTNER

(+45) 77 40 10 30
ROM@NJORDLAW.COM