

# Danske Miljøadvokater Ekspropriation og overtagelse

Moms og ekspropriationserstatning  
v. Kristoffer Juul Bertelsen



# Moms på ekspropriationserstatning

## Hvornår er lodsejer afgiftspligtig?

Overordnede betingelser for afgiftspligt

- **Der er tale om en momspligtig transaktion ("*objektiv betingelse*")**
  - Er der tale om en byggegrund (ellers undtaget)
- **Transaktionen skal være foretaget af en afgiftspligtig person ("*subjektiv betingelse*")**
  - I ekspropriationssager
    - Er lodsejeren (i forvejen) *momsregistreret*?
    - (og) har ejendommen indgået i den momspligtige virksomhed (jf. f.eks. SKM 2012.510 SR, hvor det ikke var tilfældet for en ejendomsudvikler)

# Moms på ekspropriationserstatning

## Moms på fast ejendom

### Momslovens, § 13, stk. 1 (fra 2011)

*”Følgende varer og ydelser er fritaget for afgift:*

1) [...]

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

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

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

### Momsbekendtgørelsen, § 56

*”Ved en byggegrund i momslovens § 13, stk. 1, nr. 9, litra b, forstås et **ubebygget areal**, som efter lov om planlægning eller forskrifter udstedt i medfør heraf er **udlagt til formål, som muliggør opførelse af bygninger**, jf. § 54 i denne bekendtgørelse”*

*(§ 54: **Bygning** = ”grundfaste konstruktioner, som er færdiggjorte til det formål, de er bestemt til”)*

# Moms på ekspropriationserstatning

## SKATs praksis ad ”byggegrundsbegrebet”

### SKATs fortolkning af byggegrundsbegrebet

- Der er tale om en ubebygget ejendom (eller en ubebygget del af en ejendom), som kan bebygges af køber/eksproprianten efter ekspropriation. jf. ordlyden i BKG § 56
- **Men:** Efter SKATs praksis er der også tale om en byggegrund i tilfælde, hvor den eksisterende bygning efter planen skal nedrives af *køberen/eksproprianten*

### SKM 2016.82.LSR (Landskatteretten)

- Tilsidesætter bindende svar fra SR, hvorefter en ejendom med eksisterende bebyggelse blev betragtet som en byggegrund, da hensigten med salget var, at slutkøber skulle nedrive eksisterende bygning og opføre nye boliger på ejendommen
- Landskatteretten anfører, at der i den konkrete sag ikke er tale om en ubebygget grund, og slutkøbers hensigt kunne i den konkrete sag ikke ændre herpå. Derfor ikke tale om byggegrund
- **OBS:** Indbragt for domstolene af SKAT, som fastholder hidtidig praksis (!)

# Moms på ekspropriationserstatning SKATs praksis ad ”bygningsbegrebet”

SKM 2013.659 SR

*”Et regnvandsbassin er en grundfast konstruktion og dermed en bygning, jf. bekendtgørelse til momslovens § 57, stk. 1. Det er således uden betydning for momspligten, om arealet i lokalplanen er udlagt til regnvandsbassin eller erhvervs-/boliggrunde.”*

# Moms på ekspropriationserstatning

## Håndtering i taksationssager (1)

- Aktuelt siden 2011 – men meget begrænset trykt praksis (2 afgørelser – ingen domme)
- Så vidt ses er det kun Overtaksationskommissionen for Nordjylland og Viborg som har taget konkret stilling til spørgsmålet.
- En simpel løsning kunne være at tillægge 25 % uden videre – men afvist eftertrykkeligt af overtaks i Nordjylland og Viborg jf. fx KFE 2014.294:

*”... Det bemærkes dog videre, at selvom ejeren skulle svare moms af ekspropriationserstatningen, ville dette ikke ændre ved, at han ikke af den grund kunne få en erstatning, der overstiger de afståede arealers handels- eller brugsværdi. Værdien af de afståede jordstrimler er uafhængigt af, om den, der afstår jorden er momspligtig eller ej”*

# Moms på ekspropriationserstatning

## Håndtering i taksationssager (2)

### Taksationskommissionen for Aarhus, TAKS (A) 4/2016

*Der tillægges ikke moms til erstatningen, men sagen kan genoptages, såfremt det mod forventning måtte vise sig, at erstatningen er momspligtig for [ejerne].*

### Fra Taksationskommissionen for Nordjylland, MAD 2015.132

*”Det har således været muligt at opføre bygninger på arealet, og det må derfor betragtes som en ”byggegrund” i momslovens forstand.*

***Taksationskommissionen finder på denne baggrund, at arealet må anses for omfattet af momslovens § 13, stk. 1, nr. 9, litra b, således at der skal tillægges ekspropriationsbeløbet moms for arealafståelse på 25 %, da ejeren eller ville få et ”tab”.***

(Begrundelsen blev ændret i OTAX 04/2015 – jf. næste slide)

# Moms på ekspropriationserstatning Håndtering i taksationssager, OTAX 4/2015 (1)

## Overtaks. for Nordjylland og Viborg, OTAX 4/2015

- Ekspropriation af arealer til nyt sygehus i Aalborg
- De eksproprierede arealer var forud udlagt til erhverv i en lokalplan
- Kommunen/regionen bestred, at erstatningen skulle tillægges moms, således som taksationskommissionen havde gjort
- Lodsejer gjorde omvendt gældende, at erstatningen skulle tillægges moms, idet en køber af arealet til erhvervsformål ville have mulighed for at få momsfradrag. Køberen ville derfor alene interessere sig for prisen ekskl. moms



# Moms på ekspropriationserstatning

## Håndtering i taksationssager, OTAX 4/2015 (2)

*”En fornuftig **køber**, der ikke kan opnå momsfradrag – f.eks. en køber af en byggegrund til opførelse af en eller flere boliger – vil normalt interessere sig for den samlede pris han skal betale – og ikke være interesseret i, om sælger skal betale moms (eller andre skatter). Værdifastsættelsen af en ejendom, hvor køberen ikke vil kunne opnå momsfradrag, må derfor tage udgangspunkt i de samlede priser (inkl. moms) som kan konstateres i markedet, uanset om sælger er momspligtig eller ej.*

*En fornuftig **køber**, der kan opnå momsfradrag for den del af købesummen, der udgør moms, vil derimod interessere sig for prisen ekskl. moms. Erstatningen vil derfor i dette tilfælde være afhængig af, om sælger er momspligtig, idet prisen ved et salg kunne – og skulle – tillægges moms, hvis sælger var momspligtig.*

*[...konstaterer at ekspropriationserstatningen er momspligtig...]*

*Handelsprisen for ejendommen skal derfor fastsættes til prisen inkl. moms. Når der sammenlignes med handler med tilsvarende ejendomme gennemført før indførelsen af momspligten på byggegrunde pr. 1. januar 2011, skal priserne tillægges 25% svarende til momssatsen, hvis sælger var momspligtig, og køber kunne fratække momsen.”*

# Moms på ekspropriationserstatning

## Håndtering i taksationssager, OTAX 6/2015 (1)

### Overtaks. for Nordjylland og Viborg, OTAX 6/2015

- Ejendommen kunne udstykkes til 6 parcelhusgrunde (lokalplanlagt)
- Spm. Om moms skulle tillægges *hvis* lodsejeren var momspligtig (ikke indhentet bindende svar)

*”Kommissionen finder at handlen [40 kr.] må tillægges væsentlig betydning [...]. Ifølge aftalen, skulle prisen tillægges moms, hvis beløbet var momspligtigt.*

*På den baggrund finder kommissionen, at den pris, som kunne være opnået ved et salg i fri handel af det eksproprierede areal ville være 40 kr. pr. kvm. med tillæg af eventuel moms. **Det bemærkes, at kommissionen herved har lagt til grund, at alternativet til ekspropriation ville være en overdragelse til en developer, som ville være momspligtig ved videresalg af de udstykkede byggegrunde.** Det er imidlertid en forudsætning for, at prisen skal tillægges moms, at overdragelsen er en momspligtig leverance efter momsloven for den pågældende leverandør.*

***Kommissionen har ikke forudsætningerne for at afgøre, om dette er tilfældet for denne ejers vedkommende. Erstatningen fastsættes derfor til 40., hvortil skal lægges moms (25 procent), hvis ejeren skal betale moms af erstatningen.”***

# Moms på ekspropriationserstatning Håndtering i taksationssager, OTAX 6/2015 (2)

Overtaks. for Nordjylland og Viborgs bemærkninger til sammenligningshandel før 2011

- *Om fremlagt sammenligningshandel:*

*”Når overdragelser af parcelhusgrunde før 2008 benyttes som sammenligningshandler, må der desuden tages højde for, at der i 2011 blev indført momspligt på byggegrunde. En køber af en byggegrund, der vil opføre en privat bolig, kan ikke fratække moms. **Da byggegrunde i form af parcelhusgrunde er i konkurrence med bebyggede grunde i form af parcelhusgrunde, der ikke er momspligtige, må det antages, at indførelsen af momspligten på byggegrunde alt andet lige må have medført, at en momspligtig sælger af en parcelhusgrund måtte nedsætte prisen med ca. 20 procent.**”*

*Måske kan det diskuteres om byggegrunde til parcelhuse og eksisterende parcelhuse er helt samme ”marked” → spørgsmål om faldet er helt oppe på 20 % (?)*

# Moms på ekspropriationserstatning

## Overtaks. for Nordjylland og Viborgs tankegang

- Overtaks. for Nordjylland og Viborg opstiller i princippet 3 spørgsmål, som skal besvares **bekræftende**, hvis erstatningens skal tillægges moms
  - 1) Er lodsejeren en *afgiftspligtig person*?
  - 2) Er den eksproprierede ejendom en *byggegrund*?
  - 3) Er den potentielle køber af den pgl. ejendomstype (hvis der ikke var blevet eksproprieret) en afgiftspligtig person, som derfor kan opnå momsfradrag?

(Lodsejeren kan med fordel afklare nr. 1 og 2 gennem bindende svar jf. dog KFE 2014.294 – næste slide)

# Moms på ekspropriationserstatning

## Håndtering i taksationssager, KFE 2014.294

- Lodsejer ønskede på baggrund af bindende svar om momspligtig genoptagelse af taksationssagen, med henblik på stillingtagen til, om erstatningen skulle tillægges moms

*”Sammenfattende taler lovens ordlyd, forarbejderne og bestemmelsens formål for, at det skal være muligt at opføre bygninger på et areal, for at det kan anses for en byggegrund. Det er uden betydning for spørgsmålet om lovens forståelse, at forarbejdernes definition af »byggegrund« er gentaget i momsbekendtgørelsens § 39 c.*

*Overtaksationskommissionen finder på den baggrund, at to strimler jord, som ejeren har faet eksproprieret, **ikke kan anses for byggegrunde** omfattet af momslovens § 13, stk. 1, nr. 9, litra b, og **at dette må anses for åbenbart.***

*Allerede af denne grund skal ejeren ikke tilkendes yderligere erstatning.*

*[...]*

*Ved fastsættelse af godtgørelse for nødvendige udgifter til sagkyndig bistand bemærkes, at kommissionen har lagt vægt dels på, **at det henset til SKATs bindende svar ikke kan anses for helt ubegrundet, at spørgsmålet har været rejst**, dels på omfanget og indholdet af de skriftlige indlæg i sagen.” (= 3.000 kr.)*

# Moms på ekspropriationserstatning

## Afsluttende bemærkninger

- Det kan næppe forudses med sikkerhed, hvordan spørgsmål om erstatningsfastsættelse ift. moms falder ud... (medmindre man er i Nordjylland/Viborg)
- Henset til den sparsomme (trykte) praksis, forbigås spørgsmålet muligvis i stilhed i mange sager. Det er dog ikke givet, at det er en fordel for nogen af parterne
- Spørgsmålet om moms har stor betydning for lodsejeren, da en efterfølgende "opdaget" momspligt skærer 20 % af erstatningen, uden at lodsejeren nødvendigvis opnår en tilsvarende momsmæssig fordel – og der er ingen garanti for genoptagelse!
- Det kan i princippet være en fordel for kommuner, regioner eller forsyningsselskaber at få taget stilling til, om en fastsat erstatning er med/uden moms, da betalt moms evt. kan afløftes/refusioneres efterfølgende (i realiteten en besparelse på 20 %)
- Set fra samme side er det samtidigt vigtigt, at der under alle omstændigheder ikke tillægges moms *to gange* – man bør derfor være opmærksom på, om handler fra efter 2011 er med/uden moms