

Til Skatteministeriet
paftgt@skm.dk

26. marts 2009
Dokumentnr.: 19557
Deres journalnr. 2009-211-0009

Høringssvar vedr. Forslag til Lov om ændring af merværdiafgiftsloven og Lov om afgift af lønsum m.v.

Indledende bemærkninger

Dansk Byggeri afgiver høringssvar vedr. den samlede "Forårspakke 2.0" separat fra dette høringssvar, der specifikt drejer sig om den foreslåede ændring af merværdiafgiftsloven, særligt § 1 nr. 4 og nr. 6, bestemmelserne vedr. ophævelsen af momsfrigtagelsen for levering af fast ejendom.

Forslaget har strukturel karakter, men indføres som en almindelig lovændring med deraf følgende meget negative konsekvenser

Der har aldrig tidligere skulle svares moms af jord i Danmark, og markedet har derfor strukturelt indrettet sig efter dette faktum. Den foreslåede ophævelse af momsfrigtagelsen er derfor et indgreb af strukturel karakter. Kendetegnende for strukturelle indgreb er, at de bør foretages enten gradvis eller på tidspunkter, hvor forholdene på markedet i øvrigt er af en sådan karakter, at tilpasningen kan ske uden unødigt negative konsekvenser for aktørerne.

Det er desværre ikke tilfældet med ophævelsen af momsfrigtagelsen. Derfor vil forslaget få meget alvorlige konsekvenser for både større og mindre virksomheder, der har investeret i grunde med henblik på byggemodning og videresalg. På grund af de aktuelle forhold på ejendomsmarkedet, og de forventninger der er til markedet de nærmeste år, vil en række virksomheder være truet af konkurs som direkte konsekvens af forslaget.

Behov for en fair overgangsordning – forslaget har virkning som tilbagevirkende kraft

Dansk Byggeri efterlyser, at der indrømmes en fair overgangsordning. Vedlagt dette høringssvar er et notat udarbejdet af Deloitte, der anviser, hvorledes det er muligt at gennemføre lovforslaget i overensstemmelse med EU's momssystemdirektiv, og samtidig indrømme de direkte berørte en fair overgangsordning, der både vil modvirke konkurstruende økonomiske konsekvenser, og sikre at der ikke sker overilede handlinger samt forsøg på opnåelse af hurtige gevinster inden lovens ikrafttræden den 1. januar 2011.

En overgangsordning bør videreføre momsfrigtagelse for grunde, der allerede ved lovforslagets fremsættelse var udstykket fra stamejendomme med henblik på byggemodning og videresalg. Sådan som forslaget er udformet, uden overgangsordning og ikrafttrædelse 1. januar 2011, vil de mange virksomheder, der har arbejdet for en stabil og jævn forsyning af grunde til nybyggeri, og som derfor allerede har disponeret i tillid til gældende regler, blive ramt som havde forslaget tilbagevirkende kraft. En stabil forsyning er ønskelig, fordi den

planlægningsmæssige sikkerhed, der ligger i at kunne disponere langsigtet, er gavnlig både for en jævn kapacitetsudnyttelse i byggeriet og for nyudvikling af energirigtigt byggeri. Hvis nybyggeriet alene skulle baseres på kommunale udstykninger, ville udsvingene, og derved usikkerheden, blive betydeligt større.

At lovforslaget virker som med tilbagevirkende kraft skyldes, at det tager tid at få jord udviklet, lokalplaner vedtaget, og bygninger projekteret og opført. En overgangsordning kan eventuelt begrænses til eksempelvis 8 år fra lovens ikrafttræden.

Urealistisk provenuforventning – overgangsordning vil være positiv for både samfundet og branchen

Det anføres i forslaget, at forslaget vil skaffe et provenu til staten på 900 mio. kr. i 2011 – 2019, og have en varig virkning på 885 mio. kr. Med den nuværende situation på ejendomsmarkedet er det helt urealistisk. Det er baseret på omsætningen i 2006-2007, de år med størst aktivitet i historien.

Det anføres endvidere, at det antages, at momsen overvælttes fuldt ud i priserne. Også dette er helt urealistisk. En grunds værdi for en køber stiger ikke, blot fordi den pålægges moms. Netop på grunde sker prisfastsættelse efter forhandling, så det realistiske er, at momsen, hvis der overhovedet sker et salg, vil skulle udredes inden for den nuværende pris. En pris der mange gange allerede er lavere, end hvad grundene blev købt til.

Momsen vil i realiteten, som det også fremgår af de eksempler, der er medtaget i bemærkningerne side 12, udgøre mere end den sædvanlige avance. Sælgere har således ikke noget incitament til at sælge, med mindre de er tvunget til at rejse likviditet.

En overgangsordning, som beskrevet i vedlagte notat fra Deloitte og som skitseret oven for, vil derfor ikke have en "omkostning" for staten på 900 mio. kr. Nettoomkostningen vil være langt lavere, for ud over at provenuet ikke vil være 900 mio. kr., så vil forslaget reducere nybygningsaktiviteten, og ledigheden vil stige.

Uden overgangsordning vil forslaget derfor have betydelige negative konsekvenser, uden at staten opnår det forventede provenu. En overgangsordning vil være både samfundsøkonomisk og brancheøkonomisk positiv.

Potentiel konkurrenceforvridning

Der er en reel fare for konkurrenceforvridning mellem momsregistrerede virksomheder, der udvikler og sælger byggejord, og ikke-momsregistrerede, der lejlighedsvis sælger en eller få grunde. Dansk Byggeri ønsker, at det tydeligt skal fremgå af lovforslaget, at det alene er enkeltstående salg af fast ejendom, der ikke omfattes af momspligten. Dette er efter Dansk Byggeris opfattelse ikke tilstrækkeligt tydeligt i lovforslaget.

Samtidig bør myndighederne være forberedte på, at netop privates momsfrihed ved enkeltstående salg vil give incitament til en betydelig stråmandsaktivitet, som bør søges forhindret.

Tilsvarende bør det præciseres i enten bemærkningerne eller selve lovteksten, at kommuners salg af jord altid vil være momspligtigt efter 1. januar 2011.

Neutralitet

Dansk Byggeri noterer med tilfredshed, at forslaget indeholder genoplivning af fradrag for moms på omkostninger afholdt før 1. januar 2011. Herved sikres overholdelse af momssystemets neutralitetsprincip.

Særligt vedr. § 1 nr. 6

Dansk Byggeri hilser velkommen, at Skatteministeren bemyndiges til at fastsætte nærmere regler for afgrænsning af det afgiftspligtige område, navnlig når der er tale om eksisterende bygninger, der ved ombygning skal overgå til anden anvendelse end den oprindelige. På dette område er der mange forhold, der skal afklares, som det ikke er muligt at afklare inden for den tid, der er til rådighed med en høringsfrist på under en uge. Dansk Byggeri opfordrer til, at der optages forhandlinger med byggebranchen om den konkrete udformning, hvor Dansk Byggeri inddrages.

Konklusion

Dansk Byggeri vil stærkt anbefale en overgangsordning, der sikrer at allerede foretagne udstykninger – eventuelt i en periode på eksempelvis 8 år efter lovens ikrafttræden - fortsat opretholder den gældende momsfratagelse. Det vil sikre, at virksomheder, der har disponeret i tillid til gældende regler, ikke rammes vilkårligt.

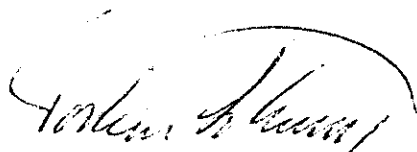
En overgangsordning vil ikke påføre staten et tab af provenu på 900 mio. kr., for med det nuværende ejendomsmarked er det forventede provenu urealistisk.

Antagelsen om at momsbelastningen overvælttes på grundpriserne er ligeledes urealistisk, forslaget er derfor en direkte trussel for mange virksomheders overlevelse.

Endelig bør der medtages tydeligt formulerede bestemmelser vedr. privates og kommuners lejlighedsvis grundsalg, ellers er der risiko for en uacceptabel konkurrenceforvridning.

Dansk Byggeri står til disposition for konsultationer vedr. den konkrete udmøntning af ministerens foreslåede beføjelser til at afgrænse det momspligtige område.

Med venlig hilsen
Dansk Byggeri



Torben Liborius
Erhvervspolitisk chef.

Bilag: Notat af 12. marts fra Deloitte

Notat

Henvendelse til Skatteministeriet i forbindelse med indførelse af moms på fast ejendom

Regeringen og Dansk Folkeparti har vedtaget Forårspakken 2.0 med en række tiltag inden for moms- og afgiftsområdet, herunder afskaffelse af moms fritagelsen på levering af fast ejendom med virkning fra 1. januar 2011.

Når der indføres moms på levering af fast ejendom, vil hele strukturen på ejendomsmarkedet ændre sig, og aktørerne på markedet må i den forbindelse foretage en generel tilpasning af forretningerne til den nye struktur.

Med denne henvendelse ønsker vi at henlede Skatteministeriets opmærksomhed på en række forhold, der har stor betydning for byggebranchen, når der indføres moms på levering af fast ejendom. Derudover kommer vi med en række forslag til, hvilke forholdsregler der kan tages, så byggebranchen alene belastes i det omfang, der fra politisk side er opnået enighed om.

Byggebranchen rammes utvivlsomt hårdt ved indførelse af moms på levering af fast ejendom. Momsen betyder, at byggebranchens resultat alt andet lige reduceres med 20 %, da markedsprisen – især i det nuværende marked – ikke forventes ændret ved indførelse af momspligt.

En række virksomheder i branchen har en større portefølje af grunde, som allerede er indkøbt, og som for nogles vedkommende er helt/delvist byggemodnet. Prisudviklingen på markedet betyder, at virksomhederne på nuværende tidspunkt ikke kan sælge byggegrundene med den fortjeneste, som blev forventet, da de respektive projekter blev påbegyndt. Hvis virksomhederne kommercielt har mulighed for at afvente et bedre marked, vil fortjenesten sandsynligvis alligevel ikke blive som forventet, da en stigning i markedsprisen ikke forventes at kunne "dække" momsafregningen ved salget af byggegrundene.

Der bør indføres de nødvendige bestemmelser, herunder overgangsbestemmelser, så det generelt sikres, at:

- virksomheder, der har grunde i deres portefølje, der er anskaffet før momspligtens indtræden og særligt inden fremsættelsen af lovforslaget, ikke belastes unødigt af moms
- et momspligtigt salg af en grund ikke belastes af moms, der er betalt, men ikke fratrukket før momspligtens indtræden
- der ikke opstår konkurrenceforvridende situationer ved kommuners salg af byggegrunde.

Omfanget af momspligten ved levering af fast ejendom

Byggebranchen har tilrettelagt sine forretninger efter det forhold, at salg af fast ejendom er momsfrit. Det betyder, at budgetter, tilbud, udbud, planlægning af fremtidige aktiviteter, investeringer mv. alle er overvejet og tilrettelagt i et momsfrit perspektiv.

Tidsrammen fra den indledende planlægning og budgetlægning til det endelige salg er lang og allerede planlagte og igangsatte projekter, er derfor tilrettelagt med henblik på en avandestruktur, hvor salget er momsfrit.

Vi foreslår, at momspligten på salg af fast ejendom udelukkende bliver gældende for salg af grunde, der er udstykket efter fremsættelsen af lovforslaget. Det giver virksomhederne mulighed for at tilrettelægge forretningerne efter de nye momsmæssige betingelser. Med denne løsning vil virksomheder, der på nuværende tidspunkt har en portefølje af grunde, ikke blive påvirket negativt ved indførelse af moms på levering af fast ejendom. Jf. følgende scenarier.

Scenarierne illustrerer konsekvensen af, at momspligten kun omfatter grunde, der er udstykket efter fremsættelsesdatoen. Scenarie 1 og 2 omfatter situationer, hvor der ikke er indført overgangsbestemmelser. Scenarium 3 omfatter situationen, hvor momspligten først indtræder for grunde, der er udstykket efter fremsættelse af lovforslaget:

1. En virksomhed har købt en momsfri grund til 1 mio. kr. før 19. marts 2009. Hvis virksomheden sælger grunden momsfrit til 1 mio. kr. før 1. januar 2011, vil virksomhedens resultat være 0 kr.
2. En virksomhed har købt en momsfri grund til 1 mio. kr. før 19. marts 2009. Hvis virksomheden sælger grunden efter 1. januar 2011 til 1 mio. kr. inklusive moms, vil virksomheden få et negativt resultat svarende til salgsmomsen – nemlig 200.000 kr.
3. En virksomhed har købt en grund, der er udstykket før fremsættelse af lovforslaget til 1 mio. kr. eksklusiv moms. Virksomheden sælger grunden momsfrit efter 1. januar 2011 til 1 mio. kr. Virksomhedens resultat bliver 0 kr.

Ovenstående scenarier viser behovet for, at der ved momspligtens indførelse tages højde for den situation, hvor virksomheder har indkøbt og eventuelt udviklet, byggemodnet og lignende på grundstykket på et tidspunkt, der ligger inden lovforslagets fremsættelse, idet en anden situation i princippet vil medføre lovgivning med tilbagevirkende kraft. Det vil således efterlade de omhandlede virksomheder uden mulighed for at tilrettelægge deres indtjening og strategi i øvrigt til et marked, hvor momsen udgør et væsentligt omkostningsselement.

En anden positiv dimension ved alene at lade momspligten i 2011 ramme grunde, der er udstykket efter fremsættelsen af lovforslaget er, at der ikke i momsmæssig henseende gives incitament til at erhverve grunde inden ikrafttrædelsen i 2011, da grunde erhvervet efter fremsættelse af lovforslaget og solgt efter momspligtens indtræden i 2011 bliver belastet med moms, jf. intentionerne ved momsens indførelse.

Hvis momspligten for salg af fast ejendom udelukkende gælder for grunde udstykket efter lovforslagets fremsættelse, vil effekten af momspligten kun ramme virksomheder, der har mulighed for at tilrettelægge de respektive byggerier med henblik på et momspligtigt salg.

Genoplivning af momsfradrag

Uanset ikrafttrædelsestidspunktet bør der indarbejdes overgangsbestemmelser, der sikrer genoplivning af fradragsretten for moms på omkostninger afholdt før 1. januar 2011 på grunde/ejendomme, der sælges momspligtigt efter 1. januar 2011.

En række virksomheder i byggebranchen har byggegrunde liggende i porteføljen i en årrække før et salg af grunden – eventuelt med en (nyopført) bygning.

De byggegrunde, der er i virksomhedernes portefølje pr. 1. januar 2011, vil for en stor dels vedkommende være belastede af momsomkostninger til byggemodning af enten den enkelte byggegrund eller den samlede udstykning. Det er vigtigt at sikre, at momsen på disse omkostninger kan fradrages fuldt ud i de tilfælde, hvor grundsalget belastes med moms efter indførelse af momspligten.

Processen med opførelse af fast ejendom løber ofte over en årrække, og en række projekter er allerede på nuværende tidspunkt igangsat, men er først færdige og klar til salg efter momspligtens indtræden. Salget af disse ejendomme belastes således af moms. De momsbelagte omkostninger afholdes på et tidspunkt inden momspligtens indtræden, og kan derfor ikke fradrages efter de nugældende regler på tidspunktet for afholdelse af omkostningen. Omkostningerne kan dog – ved salg efter 1. januar 2011 – utvivlsomt allokeres til et momspligtigt salg, og momsen bør derfor omfattes af fradragsretten.

Neutralitetsprincippet er en integreret del af momssystemet. Det fremgår allerede af præamblen til 1. direktiv, at *det mest enkle og mest neutrale merværdiafgiftssystem opnås, når afgiften opkræves så generelt som muligt, og når dens anvendelsesområde omfatter samtlige produktions- og fordelingsled.*

1. direktivs artikel 2, 1. pkt. præciserer neutralitetsprincippet nærmere ved at anføre, at *ved enhver omsætning svares en merværdiafgift, der beregnes af tingens eller tjenesteydelsens pris med anvendelse af den afgiftssats, som gælder herfor med fradrag af det merværdiafgiftsbeløb, der umiddelbart har belastet de forskellige omkostningslementer.*

Neutraliteten betyder, at aktiviteter, der er omfattet af momspligten ikke må belastes af moms fra tidligere led. Dette fremgår af flere afgørelser fra EF-domstolen – blandt andet sag 268/83, Rompelman, hvor EF-domstolen udtaler, at *det af de anførte særegenheder i merværdiafgiftssystemet kan udledes, at fradragsordningen tilsigter helt at aflaste den afgiftspligtige for den afgift, denne skylder, eller har erlagt i forbindelse med al økonomisk virksomhed. Det fælles merværdiafgiftssystem sikrer således, at afgiftsbyrden er fuldstændig neutral over for enhver økonomisk virksomhed, uanset denne virksomheds formål eller resultater, forudsat sådan virksomhed i sig selv er momspligtig.*

Den gældende praksis, blandt andet udtrykt i sag C-110/94 Inzo, er ikke til hinder for fradrag for moms af omkostninger, der afholdes før opstart af de momspligtige aktiviteter. Denne praksis er opstået som følge af neutralitetsprincippet og kan anvendes analogt på fremtidig momspligtig levering af fast ejendom.

Byggevirksomheders "produktion" sker ofte over en længere årrække, og de igangværende arbejder og lagerbeholdninger (jordporteføljer) skal for en stor dels vedkommende sælges under en fremtidig momspligt. De momsbelagte omkostninger, der er afholdt indtil nu og afholdes frem til tidspunktet for det momspligtige salg, bør således være omfattet af momsfradragsretten.

Princippet om genoplivning af momsfradrag kendes endvidere allerede fra reglerne om kompenserende regulering ved investeringsgoders overgang fra ikke-fradragsberettigede formål til fuldt fradragsberettigede formål. I de tilfælde kan virksomheden få refunderet det momsbeløb, der ikke kunne fradragges i forbindelse med anskaffelse af investeringsgodet.

Situationen, hvor en grund er anskaffet som led i en momsfri aktivitet (salg af fast ejendom), nu overgår til et led i en momspligtig aktivitet (salg af fast ejendom efter 1. januar 2011), kan sidestilles med den situation, der opstår, når et driftsmiddel overgår til anvendelse i forbindelse med momspligtige aktiviteter.

Virksomhederne kan ikke nødvendigvis på tidspunktet for afholdelse af de momsbelagte omkostninger vurdere, om den respektive ejendom sælges før 1. januar 2011 og dermed momsfrit eller efter 1. januar

2011 og dermed som momspligtig. Derfor bør der indføres overgangsbestemmelser, så den akkumulede moms af omkostninger afholdt før 1. januar 2011 kan fradrages i forbindelse med det momspligtige salg.

Potentielt konkurrenceforvridende situationer

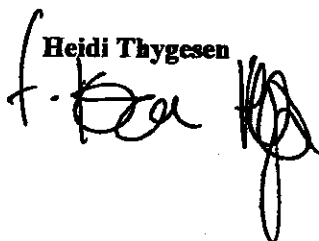
Det er vigtigt for os at henlede opmærksomheden på, at det præciseres, at kommuners salg af fast ejendom også er omfattet momspligten efter 1. januar 2011.

Det er endvidere vigtigt, at det præciseres, at det alene er enkeltstående salg af fast ejendom, der ikke bliver omfattet af momspligten.

København, den 12. marts 2009

Deloitte
Statsautoriseret Revisionsaktieselskab


Palle Knuffmann


Heidi Thygesen