

PRAKSISOVERSIGT · SKATTERET

Praksisoversigt over moms – fortolkning og fradragsret

Fradragsret, leveringssted og pro rata-opgørelse i Landsskatterettens og Skatterådets praksis

Version 2 Opdateret 15. jul. 2026 57 afgørelser · 2008-2026

[Læs online](#)

INTRODUKTION

Praksisoversigten samler Landsskatterettens og Skatterådets fortolkning af momslovens kerneparagraffer om fradragsret (§§ 37-38), afgiftspligtig person og økonomisk virksomhed (§ 3), momsfritagelser (§ 13) og leveringssted for ydelser (§§ 16 og 21 c). Praksis fortolkes gennemgående direktivkonformt i lyset af momssystemdirektivet (2006/112/EF) og EU-Domstolens domme (Cibo, AB SKF, FCE Bank, Morgan Stanley, Larentia + Minerva og Halifax). Gennemgående mønstre er, at fuld fradragsret efter § 37 forudsætter en direkte og umiddelbar tilknytning mellem indkøbet og en udgående momspligtig leverance, at bevisbyrden for tilknytningen altid påhviler den momspligtige, og at blandet anvendelse udløser en forholdsmæssig (pro rata) eller skønsmæssig begrænsning efter § 38. Da hovedvægten ligger på substantiel fortolkning, behandles bindende svar om moms som selvstændigt tema i praksisoversigten om [bindende svar fra Skatterådet](#).

PRINCIPPER UDLEDT AF PRAKSIS

- 01** Fuld fradragsret efter momslovens § 37 forudsætter en direkte og umiddelbar tilknytning mellem indkøbet og en eller flere udgående momspligtige leverancer; mangler denne tilknytning, kan udgiften kun fradrages, hvis den indgår som generalomkostning i hele den momspligtige økonomiske virksomhed (AB SKF, C-29/08).
- 02** Bevisbyrden for tilknytningen og for, at en momspligtig leverance faktisk er præsteret, påhviler altid den afgiftspligtige, og bevisbyrden skærpes ved mangelfulde fakturaer, interesseforbundne parter eller modstridende forklaringer.
- 03** Et holdingselskab driver kun selvstændig økonomisk virksomhed, hvis det reelt griber ind i datterselskabernes administration mod vederlag; udstedte fakturaer og indgåede aftaler er ikke i sig selv tilstrækkeligt bevis for reel levering.
- 04** Salg af kapitalandele er en momsfritaget transaktion efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 11, litra e, og omkostninger med direkte og umiddelbar tilknytning til salget kan derfor ikke fradrages som generalomkostninger.

- 05** Ved blandet momspligtig og momsfri anvendelse opgøres fradraget pro rata efter § 38, stk. 1, på grundlag af den faktiske omsætningsfordeling, og samtlige transaktioner – herunder tredjemandsudlejning og systematisk handel med fast ejendom – indgår i beregningen.
- 06** Enkeltstående (bi)transaktioner vedrørende fast ejendom og passiv kapitalanbringelse, herunder renter fra enkeltstående udlån mellem koncernselskaber, holdes derimod ude af pro rata-brøken efter § 38, stk. 1.
- 07** Anvendes indkøb også til virksomheden uvedkommende (ikke-økonomiske) formål, opgøres fradraget skønsmæssigt efter § 38, stk. 2 – medmindre den tilskudsfinansierede aktivitet udgør én integreret økonomisk aktivitet.
- 08** Leveringsstedet for ydelser til afgiftspligtige personer (B2B) bestemmes efter hovedreglen i § 16, stk. 1, dvs. dér, hvor modtageren har etableret sin økonomiske virksomhed eller har et fast forretningssted, hvortil ydelsen leveres.
- 09** Et momsmæssigt fast forretningssted forudsætter en varig samvirken af de menneskelige og tekniske ressourcer, der er nødvendige for at præstere eller aftage ydelsen; et rent repræsentationskontor uden egne ressourcer er ikke et fast forretningssted (FCE Bank, C-210/04).
- 10** Elektronisk leverede ydelser har deres egen leveringsstedsregel i § 21 c med forrang for andre særregler, og leveringsstedet ved salg til ikke-afgiftspligtige (B2C) er kundens hjemland.
- 11** Kunstige gennemfaktureringer, der alene tilsigter at opnå et momsfradrag, tilsidesættes som misbrug efter Halifax-doktrinen (C-255/02), men en almindelig omkostningsbesparende selskabsstruktur udgør ikke i sig selv misbrug.

§ 1 Retsgrundlaget og det EU-retlige fortolkningsprincip

Momsloven bygger på og skal fortolkes i overensstemmelse med momssystemdirektivet ([direktiv 2006/112/EF](#)). Både Landsskatteretten og Skatterådet lægger derfor gennemgående EU-Domstolens praksis til grund, når momslovens fradrags-, økonomi- og leveringsstedsbegreber skal udfyldes.

De bærende bestemmelser er:

- [Momsloven § 3, stk. 1](#): afgiftspligtige personer er dem, der driver **selvstændig økonomisk virksomhed** – modstykket til [direktivets artikel 9](#).
- [Momsloven § 4](#): afgift af levering af varer og ydelser **mod vederlag**.
- [Momsloven § 13](#): momsfritagelserne, herunder finansielle transaktioner i nr. 11.
- [Momsloven § 37](#): fuld fradragsret for indkøb, der **udelukkende anvendes** til momspligtige leverancer.
- [Momsloven § 38](#): delvis fradragsret ved blandet anvendelse (stk. 1 – pro rata) og ved anvendelse til virksomheden uvedkommende formål (stk. 2 – skøn).
- [Momsloven § 16, stk. 1](#) og [§ 21 c](#): leveringsstedet for henholdsvis ydelser efter hovedreglen og elektronisk leverede ydelser.

Den grundlæggende systematik er, at fradragsretten er et middel til at aflaste den erhvervsdrivende for den moms, der skyldes i forbindelse med al økonomisk virksomhed, og at fradragsretten dermed principielt er knyttet til og forudsætter momspligtige udgående transaktioner. Uden økonomisk virksomhed er der ingen fradragsret – det er den røde tråd i praksis om holdingselskaber, tilskudsfinansierede aktiviteter og passiv kapitalanbringelse, som gennemgås nedenfor.

LOV

Momsloven § 3, stk. 1

Momsloven § 4

Momsloven § 13, stk. 1

Momsloven § 16, stk. 1

Momsloven § 21c

Momsloven § 37

Momsloven § 38

Fuld fradragsret efter § 37 kræver direkte og umiddelbar tilknytning § 2 – og den momspligtige bærer bevisbyrden

Efter [momslovens § 37, stk. 1](#) er der fuld fradragsret for moms af indkøb, der **udelukkende** anvendes til virksomhedens momspligtige leverancer. Praksis følger EU-Domstolens dom i **C-29/08, AB SKF**: fradragsret forudsætter en direkte og umiddelbar tilknytning mellem det konkrete indkøb og en eller flere udgående momspligtige transaktioner. Foreligger en sådan direkte tilknytning ikke, kan udgiften alligevel fradrages, hvis den indgår i virksomhedens **generalomkostninger** og dermed har en direkte og umiddelbar forbindelse med hele den momspligtige økonomiske virksomhed. Landsskatteretten gengiver princippet ordret i [17_0989805](#):

Dom C-29/08 (AB SKF) – fradragsret forudsætter en direkte og umiddelbar tilknytning mellem en indgående transaktion og en eller flere udgående afgiftspligtige transaktioner. Hvis en sådan tilknytning ikke findes, kan omkostninger, der indgår i generalomkostningerne og har en direkte og umiddelbar forbindelse med hele den afgiftspligtige økonomiske virksomhed, give ret til fradrag.

Bevisbyrden for tilknytningen – og for, at der overhovedet er sket en momspligtig levering – påhviler altid den momspligtige. I [17_0098699](#) nægtede Landsskatteretten et holdingselskab fradrag for 675.000 kr. i købsmoms af management- og konsulentydelser, fordi selskabet ikke kunne godtgøre, at ydelserne faktisk var leveret:

Det er den afgiftspligtige, der har bevisbyrden, og bevisbyrden skærpes, når der foreligger omstændigheder, der kan tale imod en leverance.

Retten lagde vægt på, at fakturaerne var mangelfulde, at parterne var interesseforbundne, at der ikke forelå objektiv dokumentation (rapportering, mødereferater, tidsregistrering), og at selskabet havde afgivet modstridende forklaringer. EU-retligt bekræfter [direktivets artikel 168](#) og artikel 178, at fradragsretten er betinget af, at ydelsen er modtaget, og at der foreligger en formelt korrekt faktura.

LOV

Momsloven § 37, stk. 1

PRAKSIS

Landsskatteretten · Holdingselskab nægtet momsfradrag for generalomkostninger grundet manglende økonomisk aktivitet

30.04.2024

Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster SKATs skønsmæssige fastsættelse af fradragsprocent for moms af fællesomkostninger

31.01.2024

Landsskatteretten · Holdingselskab nægtet momsfradrag for managementydelser grundet manglende bevis for levering

24.01.2023

Holdingselskaber: økonomisk virksomhed forudsætter reel indgriben mod vederlag

Et holdingselskabs blotte erhvervelse og besiddelse af kapitalandele er ikke i sig selv økonomisk virksomhed og giver derfor ikke fradragsret. Holdingselskabet driver kun momspligtig økonomisk virksomhed, hvis det **reelt griber ind** i datterselskabernes administration mod vederlag, jf. EU-Domstolens praksis (bl.a. **C-16/00, Cibo**, og **C-320/17, Marle Participations**). Marle-dommen er i vores praksisdatabase indekseret som **C-320/17**, og apportindskud af fast ejendom mv. behandles i **C-98/21, W GmbH**.

Skatterådet fastslår i **SKM2022.321.SR**, at det ikke er nok blot at ville fakturere; indgriben skal føre til faktisk levering og fakturering af momspligtige ydelser:

Holdingselskabet skal på foranledning af sin indgriben levere og fakturere momspligtige [ydelser].

Landsskatteretten anlægger samme linje i en række afgørelser. Fradrag nægtes, når der ikke er dokumenteret reel og løbende momspligtig aktivitet over for datterselskaberne:

Afgørelse	Situation	Resultat
17_0098699	Managementydelser uden objektiv dokumentation for levering	Fradrag nægtet
18_0022870	Transaktionsomkostninger – krav om dokumentation for reel indgriben	Fradrag nægtet
19_0109212	Rådgivning ved opkøb uden direkte managementaftale	Fradrag nægtet
12_0239364	Manglende løbende momspligtig aktivitet	Begrænset fradrag
23_0082155	Ren holdingaktivitet	Fradrag nægtet

Skatterådet har tilsvarende anset et holdingselskabs besiddelse af grunde som **passiv investering** uden fradragsret, jf. **SKM2014.72.SR**. Selv hvor holdingselskabet leverer administrationsydelser til nogle datterselskaber, kan der efter **09_01219** og **15_0215247** alene indrømmes delvist fradrag, fordi selskabet også varetager rene ejerbeføjelser uden for momslovens område. Grænserne for momsgruppedannelse – herunder kravet om finansiell tilknytning – er belyst i **C-141/20** (med henvisning til Larentia + Minerva, C-108/14).

LOV	Momsloven § 3, stk. 1	Momsloven § 37, stk. 1	Momsloven § 38, stk. 2
PRAKSIS	EU-Domstolen · Momsgrupper og kravet om finansiell tilknytning: Udpegning af det beherskende selskab og stemmerettighedens betydning EU-Domstolen · Fradragsret for moms i holdingselskaber ved apportindskud til datterselskaber EU-Domstolen · Momsfradrag for holdingselskaber: Udlejning af fast ejendom som økonomisk virksomhed og indgriben i datterselskabers administration Landsskatteretten · Holdingselskabs momsfradrag for transaktionsomkostninger: Krav om dokumentation af reel indgriben i datterselskabs administration Landsskatteretten · Landsskatteretten: Momsfradrag nægtet for holdingaktivitet – manglende økonomisk virksomhed Landsskatteretten · Nægtet momsfradrag for rådgivningsudgifter ved opkøb af selskab uden direkte managementaftale Landsskatteretten · Landsskatteretten: Fradrag for købsmoms for holdingselskab ved levering af ydelser til datterselskab		
			01.12.2022
			08.09.2022
			05.07.2018
			11.09.2025
			17.12.2024
			07.11.2024
			10.01.2024

Landsskatteretten · Holdingselskab nægtet momsfradrag for managementydelse grundet manglende bevis for levering	24.01.2023
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Afslag på fuld momsfradragsret for holdingselskab	13.11.2020
Landsskatteretten · Holdingselskabs momsfradrag begrænset pga. manglende løbende momspligtig aktivitet	27.11.2018
Landsskatteretten · Ændring af momsfradrag for holdingselskab med rådgivningsaktivitet	25.03.2011
Skatterådet · Momsfradrag for udgifter ved salg af kapitalandele nægtes	21.06.2022
Skatterådet · Holdingselskabs grunde betragtes som passiv investering uden momsfradrag	23.01.2014

§ 4 Salg af kapitalandele er momsfritaget – omkostninger til salget kan ikke fradrages som generalomkostninger

Salg af aktier og andre kapitalandele er en momsfritaget finansiel transaktion efter [momslovens § 13, stk. 1, nr. 11, litra e](#). Efter EU-Domstolens dom i **C-29/08, AB SKF** kan rådgiver- og transaktionsomkostninger, der har en **direkte og umiddelbar tilknytning til selve det momsfritagne salg**, ikke fradrages – heller ikke som generalomkostninger – fordi omkostningerne da knytter sig til en fritaget udgående transaktion og ikke til den momspligtige virksomhed som helhed.

Skatterådet anvender AB SKF-doktrinen direkte i [SKM2022.321.SR](#), hvor fradrag for udgifter ved salg af kapitalandele blev nægtet. Landsskatteretten når samme resultat i [14_2687806](#), hvor rådgiverudgifter ved salg af datterselskabsaktier ikke kunne fradrages, og i [20_0085354](#), hvor et holdingselskab blev nægtet fradrag ved salg af aktier, fordi der ikke var godtgjort økonomisk virksomhed. Modsat kan udgifter til et **opgivet** projekt efter omstændighederne bevare fradragsretten, hvis den oprindelige hensigt var momspligtig virksomhed, jf. [C-42/19, Sonaecom](#).

Hvor et selskab konstruerer en fællesregistrering eller mellemlid alene for at omdanne et momsfrit kapitalandelssalg til fradragsberettigede omkostninger, kan arrangementet tilsidesættes som misbrug, jf. [SKM2022.301.SR](#) om salg af kapitalandele i projektselskaber (se nærmere afsnittet om misbrug nedenfor).

LOV	Momsloven § 13, stk. 1	Momsloven § 37, stk. 1
PRAKSIS	EU-Domstolen · Momsfradragsret for et blandet holdingselskab ved opgivne projekter og faktisk anvendelse af kapital	12.11.2020
	Landsskatteretten · Nægtelse af momsfradrag for holdingselskab ved salg af aktier i datterselskab pga. manglende bevis for økonomisk virksomhed	12.11.2025
	Landsskatteretten · Nægtet momsfradrag for rådgiverudgifter ved salg af aktier i et datterselskab	31.03.2021
	Skatterådet · Momsfradrag for udgifter ved salg af kapitalandele nægtes	21.06.2022
	Skatterådet · Fællesregistrering Misbrug ved salg af kapitalandele i projektselskaber	09.06.2022

§ 5 Blandet anvendelse: pro rata efter § 38, stk. 1, på grundlag af den faktiske omsætning

Anvendes et indkøb både til momspligtige og til momsfritagne (§ 13-)aktiviteter, opgøres fradraget forholdsmæssigt (pro rata) efter [momslovens § 38, stk. 1](#). Fradraget udgør den del af momsen, der svarer til den momspligtige omsætnings andel af den samlede omsætning. Af forarbejderne til bestemmelsen (Lovforslag nr.

124 af 8. december 1993) fremgår, at reglerne viderefører den tidligere bekendtgørelse om delvis fradragsret, og at fradraget opgøres på grundlag af **hele virksomhedens omsætning**.

Det centrale princip er, at **samtlige transaktioner** som udgangspunkt indgår i pro rata-brøken.

Landsskatteretten fastslog i [17_0989383](#), at også lejeindtægter fra **tredjemandsudlejning** (udlejning af en ridehal til tredjemand) skal medregnes:

Landsskatteretten er enig med SKAT ... i, at samtlige transaktioner skal indgå i beregningen af pro rata-satsen. Dette fremgår eksplicit af momssystemdirektivet 2006/112. Beløbet på 190.000 kr. vedrørende leje af ridehal til tredjemand ... skal således medregnes i opgørelsen af pro rata-satsen.

Tilsvarende indgår **systematisk handel med fast ejendom** i pro rata-brøken. I [23_0086807](#) blev omsætning fra handel med fast ejendom medregnet ved opgørelsen af den delvise fradragsret. Dette hænger sammen med undtagelserne i § 38, stk. 1: der ses bort fra omsætning fra investeringsgoder, fra **bitransaktioner** vedrørende fast ejendom og fra passiv kapitalanbringelse. Forarbejderne præciserer sondringen:

Ved »bitransaktioner« forstår transaktioner af helt underordnet betydning eller transaktioner, der er direkte afledt af virksomhedens afgiftspligtige aktiviteter. Bitransaktioner omfatter således enkeltstående salg af fast ejendom.

Modsætningsvis udgør **ejendomshandlervirksomhed** – systematisk køb og salg af fast ejendom – ikke en bitransaktion og indgår derfor fuldt ud i omsætningsfordelingen. Praksis om blandet anvendelse ses bl.a. i [07_00561](#) (administrationsomkostninger ved blandet udlejning), [12_0192218](#) (opgørelse for loge) og [15_0892783](#) (fællesomkostninger). Passiv kapitalanbringelse – herunder renter fra enkeltstående udlån mellem koncernselskaber – holdes derimod ude af brøken, jf. SKM2026.27.LSR ([info.skat.dk](#)), hvor renteindtægter fra udlån til datterselskaber ikke reducerede fradragsretten for fællesomkostninger.

LOV	Momsloven § 13, stk. 1	Momsloven § 37, stk. 1	Momsloven § 38, stk. 1
PRAKSIS	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Moms – Delvis fradragsret – Pro rata-sats – Ekstraordinær genoptagelse – Handel med fast ejendom		
			23.12.2024
	Landsskatteretten · Momsfradrag ved blandet momspligtig og momsfri aktivitet: Beregning af pro rata-sats		
			07.03.2023
	Landsskatteretten · Momsfradrag for fællesomkostninger i virksomhed med både momspligtig og momsfritaget aktivitet		
			12.02.2019
	Landsskatteretten · Delvis momsfradrag for opførelse af kælderlokaler og rampe i landbrugsejendom		
			11.12.2013
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Opgørelse af momsfradragsret for loge - Momslovens § 38		
			08.11.2013
	Landsskatteretten · Momsfradrag for administrationsomkostninger ved blandet udlejning		
			15.10.2009

§ 6 Ikke-økonomisk virksomhed og tilskud: skøn efter § 38, stk. 2 – eller én integreret aktivitet

Anvendes indkøb også til formål, der er **virksomheden uvedkommende** (dvs. ikke-økonomisk aktivitet, typisk tilskudsfinansierede projekter uden konkret modydelse), kan der efter [momslovens § 38, stk. 2](#) alene fradrages den del af momsen, der **skønsmæssigt** svarer til den fradragsberettigede brug. Grænsen mellem § 38, stk. 1 (momsfri men økonomisk aktivitet) og § 38, stk. 2 (ikke-økonomisk aktivitet) er central: kun sidstnævnte udløser et konkret skøn, jf. EU-Domstolens dom i **C-437/06, Securenta**.

Afgørende er, om den tilskudsfinansierede aktivitet kan udskilles som en særskilt ikke-økonomisk aktivitet, eller om den indgår som én **integreret** del af en samlet økonomisk virksomhed. Udgør aktiviteterne én integreret økonomisk aktivitet, er der fuld fradragsret efter § 37, og § 38, stk. 2, finder ikke anvendelse. Skatterådet har således anset et universitets undervisning og forskning for én integreret aktivitet, og at tilskud ikke i sig selv begrænser fradragsretten. Landsskatteretten anvender skønnet efter stk. 2, hvor der reelt er en selvstændig ikke-økonomisk aktivitet:

- [13_0187000](#): menighedsråd med både momspligtig gravstedsvedligeholdelse, momsfri bisættelser og ikke-økonomiske kirkelige handlinger – fradrag for fællesomkostninger opgjort skønsmæssigt (redskabshus ca. 46 %, dige 13 %).
- [13_0169142](#) og [14_4249516](#): foreninger med både momspligtige og tilskudsfinansierede aktiviteter.
- [13_5036170](#) og [11_03458](#): væksthushus og gymnasium – begrænset fradrag efter stk. 2.

Hvor der slet ikke drives økonomisk virksomhed, bortfalder fradragsretten helt, jf. [18_0007394](#) (genopførelse af bygning) og [20_0081647](#). Omvendt kan en aktivitet med lange udsigter til indtægter godt være økonomisk virksomhed, hvis den drives med henblik på indtægter, jf. [15_2148578](#) om etablering af skovdrift. At leverandøren reelt er lønmodtager og ikke en selvstændig afgiftspligtig person, afskærer ligeledes fradrag, jf. [24_0112681](#).

Ved skønnet efter stk. 2 kan et selskabs udenlandske filial ikke frit inddrages: efter **C-388/11, Le Crédit Lyonnais** kan et hovedsæde ikke medregne omsætningen i udenlandske filialer i den nationale pro rata-sats. Landsskatteretten fulgte dette i [17_0989805](#), hvor et holdingselskabs skønsmæssige fradragsprocent for fællesomkostninger blev fastsat lavt (10–15 %) uden hensyn til en amerikansk filials omsætning.

Kommende sproglig ændring: Ved lov nr. 1783 af 29. december 2025 ændres ordlyden i § 38, stk. 2, fra »virksomheden uvedkommende formål« til »formål, der ikke vedrører virksomheden« med virkning fra 1. januar 2026. Der er tale om en ren sproglig præcisering uden materiel betydning for fradragsretten.

LOV	Momsloven § 3, stk. 1	Momsloven § 37, stk. 1	Momsloven § 38, stk. 2
PRAKSIS			
	Landsskatteretten · Fjernvarmeselskab nægtet momsfradrag på 414.878 kr. for rengøringsydelser: Leverandør anset som lønmodtager frem for selvstændig erhvervsdrivende (2020-2022)		19.03.2026
	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster SKATs skønsmæssige fastsættelse af fradragsprocent for moms af fællesomkostninger		31.01.2024
	Landsskatteretten · Manglende momsfradrag for selskab pga. manglende økonomisk virksomhed med salg af fyldepenne		14.03.2023
	Landsskatteretten · Nægtelse af momsfradrag for genopførelse af bygning grundet manglende bevis for selvstændig økonomisk virksomhed		20.12.2021
	Landsskatteretten · Momsfradrag for etablering af skovdrift godkendt trods lange udsigter til indtægter		04.06.2021
	Landsskatteretten · Momspligt ved salg af byggegrunde erhvervet som led i økonomisk virksomhed		27.05.2021
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Momsfradrag for forening med både momspligtige og tilskudsfinansierede aktiviteter		26.05.2020
	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster SKATs afgørelse om momsfradrag for forening		11.03.2020
	Landsskatteretten · Landsskatterettens stadfæstelse af begrænset momsfradrag for administrative omkostninger i et væksthushus med både momspligtig og ikke-økonomisk virksomhed		04.05.2018
	Landsskatteretten · Begrænsning af momsfradrag for menighedsråd ved kirkegårdsdrift og anlægsudgifter		12.12.2017

Landsskatteretten · Landsskatteretten: Godtgørelse af el- og vandafgift for gymnasium - Opgørelse af momsfradrag efter Momsloven § 38, stk. 2 23.04.2012

Skatterådet · Momsfradrag og skattemæssig behandling af tilskud til udviklingsprojekt på herregård 01.09.2009

§ 7 Leveringssted for ydelser: hovedreglen i § 16, stk. 1, og det momsmæssige faste forretningssted

For ydelser leveret til en afgiftspligtig person (B2B) er leveringsstedet efter hovedreglen i [momslovens § 16, stk. 1](#) dér, hvor **modtageren** har etableret stedet for sin økonomiske virksomhed eller har et **fast forretningssted**, hvortil ydelsen leveres. Ligger leveringsstedet i Danmark, og er leverandøren udenlandsk, påhviler momsen typisk aftageren efter reglerne om omvendt betalingspligt i [momslovens § 46, stk. 1, nr. 3](#).

Et momsmæssigt fast forretningssted forudsætter en **varig samvirken af de menneskelige og tekniske ressourcer**, der er nødvendige for at præstere eller aftage ydelsen. Skatterådet gengiver kriteriet i [SKM2011.55.SR](#), hvor et udenlandsk rejsebureau med kun én støttemedarbejder i Danmark ikke fik fast forretningssted her:

Et fast forretningssted kan kun komme i betragtning, hvis der foreligger en varig samvirken af menneskelige og tekniske ressourcer, som er nødvendige for at præstere de pågældende tjenesteydelser, og hvis dette sted opfylder visse mindstekrav til stabilitet.

Hjemstedet for den økonomiske virksomhed har forrang som tilknytningsmoment, og et rent **repræsentationskontor** uden egne ressourcer er ikke et fast forretningssted. Det illustreres af [SKM2009.119.SR](#), hvor en filial uden egne medarbejdere eller aktiver ikke udgjorde et fast forretningssted, men var en del af samme afgiftspligtige person – helt i tråd med EU-Domstolens dom i **C-210/04, FCE Bank**, hvorefter en filial ikke er en selvstændig afgiftspligtig person i forhold til hovedsædet. Samspillet mellem hovedsæde og filial i en fællesregistrering er efterfølgende uddybet i **C-165/17, Morgan Stanley**.

Er aftageren derimod etableret med et fast forretningssted her i landet, som ydelsen leveres til, er leveringsstedet og betalingspligten i Danmark, jf. [SKM2014.221.SR](#) og [SKM2024.510.SR](#) om transaktionsydelser viderefaktureret fra et udenlandsk holdingselskab. Om en ydelse overhovedet er momspligtig eller fritaget efter § 13, kan tillige være afgørende, jf. [SKM2023.609.SR](#) om kreditvurderingsydelser og [SKM2022.135.SR](#) om forvaltningsydelser.

LOV	Momsloven § 13, stk. 1	Momsloven § 16, stk. 1	Momsloven § 46, stk. 1
PRAKSIS			
	Skatterådet · Momspligt af transaktionsydelser viderefaktureret fra udenlandsk holdingselskab		10.10.2024
	Skatterådet · Momspligt af kreditvurderingsydelse fra koncernforbundet selskab		18.12.2023
	Skatterådet · Momsfritagelse for forvaltningsydelser til ejendomsinvesteringsfond		22.03.2022
	Skatterådet · Filial med ledelsesfunktion på hjemmekontor er fast driftssted		13.01.2015
	Skatterådet · Momspligt ved leje af transportmidler til fast forretningssted i Danmark		28.03.2014
	Skatterådet · Momsfritagelse for e-bøger ved fast forretningssted i Luxembourg		21.01.2014
	Skatterådet · Ingen moms eller fast driftssted for udenlandsk rejsebureau		27.01.2011
	Skatterådet · Fuld indregning af forsikringspræmier fra filial uden for EU		19.02.2009

§ 8 Elektronisk leverede ydelser: § 21 c har forrang, og B2C-leveringsstedet er kundens hjemland

Elektronisk leverede ydelser har deres egen leveringsstedsregel i [momslovens § 21 c](#). Efter stk. 1 er leveringsstedet for elektronisk leverede ydelser, teleydelser og radio-/tv-spredningstjenester til en **ikke-afgiftspligtig person** (B2C) dér, hvor kunden er etableret eller har sin bopæl/sit sædvanlige opholdssted. Bestemmelsens stk. 3 opregner, hvad der især anses for elektronisk leverede ydelser (websteder og hosting, software, billeder/tekster/databaser, musik/film/spil, fjernundervisning mv.).

Skatterådets praksis viser, at § 21 c har **forrang** for andre særregler, når en ydelse kan henføres til flere leveringsstedsregler. Illustrative afgørelser:

- [SKM2024.331.SR](#): salg af reklameplads på digitale billboards anset for en elektronisk leveret ydelse.
- [SKM2024.332.SR](#): elektronisk leveret annonceringsplads til tredjeland ikke momspligtig her.
- [SKM2019.277.SR](#): medlemskab af en online fordelsklub anset for en elektronisk ydelse med leveringssted i Danmark.
- [SKM2021.255.SR](#) og [SKM2025.358.SR](#): elektroniske markedsplatforme og app-ejeres formidling, herunder samspillet med formidlingsfiktionen i [§ 4, stk. 4](#) og [§ 4 c](#).

Allerede før de nugældende regler anerkendte Skatterådet, at leveringsstedet for elektronisk leverede ydelser kunne flyttes ud af Danmark, med fuld fradragsret for de tilknyttede indkøb (0-sats), jf. [SKM2008.901.SR](#) om en webportal målrettet udenlandske spiludbydere. At et fast forretningssted i et andet EU-land kan flytte leveringsstedet for elektroniske ydelser, ses i [SKM2014.66.SR](#) om e-bøger leveret fra Luxembourg.

LOV	Momsloven § 4, stk. 4	Momsloven § 16, stk. 1	Momsloven § 21c, stk. 1
PRAKSIS			
	Skatterådet · Momspligt for app-ejer ved formidling af varer ydelser og licenssalg		26.06.2025
	Skatterådet · Salg af reklameplads på digitale billboards er en elektronisk ydelse		18.06.2024
	Skatterådet · Elektronisk leveret annonceringsplads til tredjeland ikke momspligtig		18.06.2024
	Skatterådet · Momspligt for elektronisk markedsplatform før og efter 1 juli 2021		05.05.2021
	Skatterådet · Momspligt af medlemskab til fordelsklub med leveringssted i Danmark		23.05.2019
	Skatterådet · Momsfritagelse for e-bøger ved fast forretningssted i Luxembourg		21.01.2014
	Skatterådet · Momsfritagelse og fradragsret for webportal til udenlandske spiludbydere		07.11.2008

§ 9 Misbrug og fiktive fakturaer: Halifax-doktrinen og den skærpede bevisbyrde

Kunstige arrangementer, der alene tilsigter at opnå et momsfradrag i strid med momsreglernes formål, tilsidesættes efter **Halifax-doktrinen** (C-255/02). Skatterådet anvendte doktrinen i [SKM2023.31.SR](#), hvor et tomt mellemholdingselskabs **gennemfakturering** af managementydelser blev tilsidesat som misbrug – konstruktionen havde ingen selvstændig økonomisk realitet og tjente alene til at skabe et momsfradrag. Tilsvarende blev en fællesregistrering ved salg af kapitalandele i projektselskaber underkendt i [SKM2022.301.SR](#).

Misbrugsdoktrinen har dog snævre grænser. EU-Domstolen understreger i [C-289/22 \(A.T.S. 2003\)](#), at en almindelig omkostningsbesparende selskabsstruktur ikke i sig selv er misbrug:

[N]år den afgiftspligtige person kan vælge mellem to transaktioner, er vedkommende ikke forpligtet til at vælge den transaktion, der medfører betaling af den højeste moms, men har tværtimod ret til at vælge den virksomhedsstruktur, som reducerer den pågældendes afgiftstilsvær.

Misbrug kræver derfor et **rent kunstigt arrangement uden økonomisk realitet**. Uden for de egentlige misbrugstilfælde løses tvister om realitet i stedet efter bevisbyrde-reglerne: kan der rejses berettiget tvivl om en fakturas realitet, påhviler der køberen en **skærpet bevisbyrde**. Landsskatteretten formulerer det i [24_0067752](#):

Såfremt der kan rejses tvivl om en fakturas realitet, påhviler det køberen af ydelserne en skærpet bevisbyrde for, at ydelserne er købt, betalt og leveret, som anført på fakturaerne.

Denne skærpelse indtræder navnlig ved mangelfulde fakturaer, ved personsammenfald mellem parterne og hvor underleverandørerne ikke har de fornødne ressourcer. Fradrag for fiktive underleverandørfakturaer er nægtet i [24_0013658](#) (mandskabsleje, personsammenfald), [22_0081115](#) (stråmandsselskab) og [23_0081232](#). Elektronisk betaling alene løfter ikke bevisbyrden, når selve transaktionens realitet er tvivlsom. Grænserne for den afgiftspligtiges undersøgelsespligt over for leverandørkæden fastlægges ligeledes af C-289/22. Spørgsmål om ekstraordinær genoptagelse af sådanne forhøjelser behandles i praksisoversigten om [genoptagelse af afgiftstilsvær](#).

LOV	Momsloven § 37, stk. 1	
PRAKSIS	EU-Domstolen · Momsfradrag, bevisbyrde ved svig og grænserne for den afgiftspligtiges undersøgelsespligt	09.01.2023
	Landsskatteretten · Momsfradrag nægtet for fiktive underleverandørfakturaer – delvis ændring af for meget angivet købsmoms	16.02.2026
	Landsskatteretten · Nægtelse af momsfradrag for underleverandørudgifter grundet fiktive fakturaer	21.10.2025
	Landsskatteretten · Landsskatteretten om nægtelse af momsfradrag for fiktive fakturaer ved mandskabsleje	08.04.2025
	Landsskatteretten · Nægtelse af momsfradrag grundet faktura fra stråmandsselskab	24.10.2023
	Skatterådet · Holdingselskabs momsfradrag for managementydelser via gennemfakturering tilsidesættes som misbrug	19.01.2023
	Skatterådet · Fællesregistrering Misbrug ved salg af kapitalandele i projektselskaber	09.06.2022

§ 10 Sammenfatning af praksismønstrene

På tværs af Landsskatterettens og Skatterådets praksis tegner der sig et konsistent billede:

- **Fradragsret er betinget af økonomisk virksomhed og af tilknytning.** Fuld fradragsret efter [§ 37](#) forudsætter en direkte og umiddelbar tilknytning mellem indkøbet og en momspligtig leverance, subsidiært at udgiften er en generalomkostning i den samlede momspligtige virksomhed (AB SKF).
- **Bevisbyrden ligger hos den momspligtige** og skærpes ved interessefællesskab, mangelfulde fakturaer og modstridende forklaringer – jf. [17_0098699](#) og de fiktive-faktura-sager.
- **Holdingselskaber** skal reelt gribe ind mod vederlag for at have fradragsret; passiv besiddelse og udokumenterede managementaftaler giver ikke fradrag.
- **Salg af kapitalandele** er momsfrit efter [§ 13, stk. 1, nr. 11](#), og direkte tilknyttede salgsmomskostninger kan ikke fradrages.
-

Blandet anvendelse opgøres pro rata efter § 38, stk. 1 med samtlige transaktioner (herunder tredjemandsudlejning og systematisk ejendomshandel), mens bitransaktioner og passiv kapitalanbringelse holdes ude af brøken.

- **Ikke-økonomisk aktivitet** udløser et skøn efter § 38, stk. 2, medmindre aktiviteten er én integreret økonomisk aktivitet.
- **Leveringsstedet** for B2B-ydelser følger § 16, stk. 1, og et fast forretningssted kræver varige menneskelige og tekniske ressourcer; **elektronisk leverede ydelser** har egen forrangsregel i § 21 c.
- **Misbrug** – kunstige gennemfaktureringer alene for at opnå fradrag – tilsidesættes (Halifax), men en almindelig skatteoptimerende struktur er tilladt.

Praksis er tæt integreret med EU-Domstolens domme, og både Landsskatteretten og Skatterådet citerer rutinemæssigt de ledende domme (AB SKF, Cibo, FCE Bank, Le Crédit Lyonnais, Securenta, Halifax) som fortolkningsgrundlag for momslovens bestemmelser. Emner som energiafgiftsgodtgørelse ([energiafgifter](#)), værdiansættelse ([skatteret-værdiansættelse](#)) og transfer pricing ([transfer-pricing](#)) behandles i selvstændige praksisoversigter.

LOV	Momsloven § 13, stk. 1	Momsloven § 16, stk. 1	Momsloven § 21c	Momsloven § 37
	Momsloven § 38, stk. 1, 2			
PRAKSIS	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Moms – Delvis fradragsret – Pro rata-sats – Ekstraordinær genoptagelse – Handel med fast ejendom			23.12.2024
	Landsskatteretten · Momsfradrag ved blandet momspligtig og momsfri aktivitet: Beregning af pro rata-sats			07.03.2023
	Landsskatteretten · Holdingselskab nægtet momsfradrag for managementydelser grundet manglende bevis for levering			24.01.2023
	Skatterådet · Holdingselskabs momsfradrag for managementydelser via gennemfakturering tilsidesættes som misbrug			19.01.2023
	Skatterådet · Momsfradrag for udgifter ved salg af kapitalandele nægtes			21.06.2022
	Skatterådet · Ingen moms eller fast driftssted for udenlandsk rejsebureau			27.01.2011

REFERENCE Lovgrundlag 8 paragraffer

Momsloven § 3	stk. 1	Momsloven § 4	
Momsloven § 13	stk. 1	Momsloven § 16	stk. 1
Momsloven § 21c		Momsloven § 37	
Momsloven § 38	stk. 1, 2	Momsloven § 46	stk. 1

MATERIALE Citerede afgørelser 57 afgørelser

EU-DOMSTOLEN · EUROPÆISK DOMSTOL		5
09.01.2023	Momsfradrag, bevisbyrde ved svig og grænserne for den afgiftspligtiges undersøgelsespligt	C-289/22

01.12.2022	Momsgrupper og kravet om finansiell tilknytning: Udpegning af det beherskende selskab og stemmerettighedens betydning	C-141/20
08.09.2022	Fradragsret for moms i holdingselskaber ved apportindskud til datterselskaber	C-98/21
12.11.2020	Momsfradragsret for et blandet holdingselskab ved opgivne projekter og faktisk anvendelse af kapital	C-42/19
05.07.2018	Momsfradrag for holdingselskaber: Udlejning af fast ejendom som økonomisk virksomhed og indgriben i datterselskabers administration	C-320/17

LANDSSKATTERETTEN · ADMINISTRATIV KLAGEINSTANS

32

19.03.2026	Fjernvarmeselskab nægtet momsfradrag på 414.878 kr. for rengøringsydelser: Leverandør anset som lønmodtager frem for selvstændig erhvervsdrivende (2020-2022)	24-0112681
16.02.2026	Momsfradrag nægtet for fiktive underleverandørfakturaer – delvis ændring af for meget angivet købsmoms	23-0081232
12.11.2025	Nægtelse af momsfradrag for holdingselskab ved salg af aktier i datterselskab pga. manglende bevis for økonomisk virksomhed	20-0085354
21.10.2025	Nægtelse af momsfradrag for underleverandørudgifter grundet fiktive fakturaer	24-0067752
11.09.2025	Holdingselskabs momsfradrag for transaktionsomkostninger: Krav om dokumentation af reel indgriben i datterselskabs administration	18-0022870
08.04.2025	Landsskatteretten om nægtelse af momsfradrag for fiktive fakturaer ved mandskabsleje	24-0013658
23.12.2024	Landsskatteretten: Moms – Delvis fradragsret – Pro rata-sats – Ekstraordinær genoptagelse – Handel med fast ejendom	23-0086807
17.12.2024	Landsskatteretten: Momsfradrag nægtet for holdingaktivitet – manglende økonomisk virksomhed	23-0082155
07.11.2024	Nægtet momsfradrag for rådgivningsudgifter ved opkøb af selskab uden direkte managementaftale	19-0109212
30.04.2024	Holdingselskab nægtet momsfradrag for generalomkostninger grundet manglende økonomisk aktivitet	18-0022856
31.01.2024	Landsskatteretten stadfæster SKATs skønsmæssige fastsættelse af fradragsprocent for moms af fællesomkostninger	17-0989805
10.01.2024	Landsskatteretten: Fradrag for købsmoms for holdingselskab ved levering af ydelser til datterselskab	19-0082024
24.10.2023	Nægtelse af momsfradrag grundet faktura fra stråmandsselskab	22-0081115
14.03.2023	Manglende momsfradrag for selskab pga. manglende økonomisk virksomhed med salg af fyldepenne	20-0081647
07.03.2023	Momsfradrag ved blandet momspligtig og momsfri aktivitet: Beregning af pro rata-sats	17-0989383

24.01.2023	Holdingselskab nægtet momsfradrag for managementydelser grundet manglende bevis for levering	17-0098699
20.12.2021	Nægtelse af momsfradrag for genopførelse af bygning grundet manglende bevis for selvstændig økonomisk virksomhed	18-0007394
04.06.2021	Momsfradrag for etablering af skovdrift godkendt trods lange udsigter til indtægter	15-2148578
27.05.2021	Momspligt ved salg af byggegrunde erhvervet som led i økonomisk virksomhed	17-0991357
31.03.2021	Nægtet momsfradrag for rådgiverudgifter ved salg af aktier i et datterselskab	14-2687806
13.11.2020	Landsskatteretten: Afslag på fuld momsfradragsret for holdingselskab	15-0215247
26.05.2020	Landsskatteretten: Momsfradrag for forening med både momspligtige og tilskudsfinansierede aktiviteter	13-0169142
11.03.2020	Landsskatteretten stadfæster SKATs afgørelse om momsfradrag for forening	14-4249516
12.02.2019	Momsfradrag for fællesomkostninger i virksomhed med både momspligtig og moms fritaget aktivitet	15-0892783
27.11.2018	Holdingselskabs momsfradrag begrænset pga. manglende løbende momspligtig aktivitet	12-0239364
04.05.2018	Landsskatterettens stadfæstelse af begrænset momsfradrag for administrative omkostninger i et væksthushold med både momspligtig og ikke-økonomisk virksomhed	13-5036170
12.12.2017	Begrænsning af momsfradrag for menighedsråd ved kirkegårdsdrift og anlægsudgifter	13-0187000
11.12.2013	Delvis momsfradrag for opførelse af kælderlokaler og rampe i landbrugsejendom	09-0219374
08.11.2013	Landsskatteretten: Opgørelse af momsfradragsret for loge - Momslovens § 38	12-0192218
23.04.2012	Landsskatteretten: Godtgørelse af el- og vandafgift for gymnasium - Opgørelse af momsfradrag efter Momsloven § 38, stk. 2	11-03458
25.03.2011	Ændring af momsfradrag for holdingselskab med rådgivningsaktivitet	09-01219
15.10.2009	Momsfradrag for administrationsomkostninger ved blandet udlejning	07-00561

SKATTERÅDET · ADMINISTRATIV MYNDIGHED

20

26.06.2025	Momspligt for app-ejer ved formidling af varer ydelser og licenssalg	24-1844863
10.10.2024	Momspligt af transaktionsydelser viderefaktureret fra udenlandsk holdingselskab	24-0874210
18.06.2024	Salg af reklameplads på digitale billboards er en elektronisk ydelse	23-2138635
18.06.2024	Elektronisk leveret annonceringsplads til tredjeland ikke momspligtig	23-2139187
18.12.2023	Momspligt af kreditvurderingsydelse fra koncernforbundet selskab	22-0872149
19.01.2023	Holdingselskabs momsfradrag for managementydelser via gennemfakturering tilsidesættes som misbrug	22-0395581
21.06.2022	Momsfradrag for udgifter ved salg af kapitalandele nægtes	22-0088407

09.06.2022	Fællesregistrering Misbrug ved salg af kapitalandele i projektselskaber	20-0689730
22.03.2022	Momsfritagelse for forvaltningsydelser til ejendomsinvesteringsfond	20-0309508
05.05.2021	Momspligt for elektronisk markedsplatform før og efter 1 juli 2021	21-0130439
23.05.2019	Momspligt af medlemskab til fordelsklub med leveringssted i Danmark	18-1894924
13.01.2015	Filial med ledelsesfunktion på hjemmekontor er fast driftssted	14-4013902
21.05.2014	Momsfradrag for porteføljevaltning i fællesregistrering	13-6300241
28.03.2014	Momspligt ved leje af transportmidler til fast forretningssted i Danmark	13-4871861
23.01.2014	Holdingselskabs grunde betragtes som passiv investering uden momsfradrag	13-0241428
21.01.2014	Momsfritagelse for e-bøger ved fast forretningssted i Luxembourg	13-0468610
27.01.2011	Ingen moms eller fast driftssted for udenlandsk rejsebureau	10-182034
01.09.2009	Momsfradrag og skattemæssig behandling af tilskud til udviklingsprojekt på herregård	09-054617
19.02.2009	Fuld indregning af forsikringspræmier fra filial uden for EU	08-169090
07.11.2008	Momsfritagelse og fradragsret for webportal til udenlandske spiludbydere	08-062435