

Udskriftsdato: 23. december 2025

AFG nr 9762 af 28/10/2008 (Gældende)

Genanbringelse af ejendomsavance i svensk skovejendom

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.,
SKAT, j.nr. 08-160687

Genanbringelse af ejendomsavance i svensk skovejendom

Spørgsmål

Kan der ske genanbringelse af ejendomsavance i skov 1 i Sverige?

Kan der ske genanbringelse af ejendomsavance i skov 2 i Sverige?

Kan der ske genanbringelse af ejendomsavance i skov 3 i Sverige?

Svar

Ja, se dog SKATs indstilling og begrundelse.

Ja, se dog SKATs indstilling og begrundelse.

Nej, se SKATs indstilling og begrundelse.

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger har i 2007 solgt en landbrugsejendom i Danmark, og der er opgjort ejendomsavance på 5.931.360 kr.

Spørger og ægtefælle er og forbliver bosiddende og fuldt skattepligtige til Danmark.

Ægteparret overvejer at geninvestere i skovejendom i Sverige. Købet vil antagelig ske i ægtefællens navn.

Ægteparret har foreløbig udset sig tre mulige emner som køb.

Det skal bemærkes at ægteparret ikke selv går på jagt og det forventes at jagtretten skal udlejes - der kan på nuværende tidspunkt ikke sættes beløb på jagtleje.

Skov 1

Skovejendommen er på 115 ha heraf 114 ha skov med 10.439 m³ træ. 0,8 ha natur. Der er jagtret på elg, rådyr og vildsvin på ejendommen. Der er ingen beboelse.

Skoven er relativ ung skov - ca. 2/3 har en middelalder på 25-30 år. Der er en skønnet tilvækst pr. år til 522 m³. Der vil løbende ske udtynding af skoven. Indtægter herfra antages at kunne dække de løbende udgifter.

Derudover vil der over en 10-årig periode kunne sælges ca. 1.265 m³ træ for 379.500 SEK.

Hvis skovplanen holdes vil volumen om 10 år være steget fra 10.439 m³ til 14.390 m³ = 3.951 m³ x 423 SEK = 1.671.300 SEK.

Løbende årlig indtægt ca. 38.000 SEK og tilvækst ca. 165.000 SEK = i alt ca. 203.000 SEK.

Prisen på skovejendommen er 4.600.000 SEK eller højeste bud.

Skov 2

Skovejendommen er 60,2 ha, hvoraf 52,6 ha er skov med 5.816 m³ træ. Der er 7,6 ha natur/veje. Der er endvidere jagtret på elg, rådyr og vildsvin.

Der er ingen beboelse på ejendommen.

Skovejendommens middelalder er ca. 80 år og tilvækst pr. år er skønnet til 205 m³. Der vil løbende ske udtynding af skoven. Indtægter herfra antages at kunne dække de løbende udgifter.

Derudover vil der over en 10-årig periode kunne sælges ca. 1.332 m³ træ for 399.600 SEK. Hvis skovplanen holdes vil volumen om 10 år være steget fra 5.816 m³ til 6.536 m³ = 720 m³ x 423 SEK = 305.000 SEK.

Løbende indtægt ca. 40.000 SEK og tilvækst ca. 30.500 SEK = i alt ca. 70.500 SEK.

Prisen på skovejendommen er 4.000.000 SEK eller højeste bud.

Skov 3

Skovejendommen er på 45 ha, hvoraf 34 ha er skov med en stående masse på 5.382 m³ træ. Der er 7,6 ha natur/veje på ejendommen. Der er endvidere jagtret på elg, rådyr og vildsvin.

På skovejendommen er der en beboelsesbygning fra 1957/1958 på 50 m² + 15 m² overdækket terrasse. Der er endvidere et anneks på 33 m² samt en stald/lade på 240 m² og mindre træbygning på 20 m².

Der er mulighed for at der kan ske udstykning af 3 grunde.

Skovens middelalder ca. 75 år, og tilvæksten pr. år er skønnet til 139 m³.

Der vil løbende ske udtynding af skoven. Indtægter herfra antages at kunne dække de løbende udgifter.

Derudover vil der over en 10-årig periode kunne sælges ca. 1.692 m³ træ for 393.700 SEK. Hvis skovplanen holdes vil den stående masse om 10 år være faldet fra 5.382 m³ til 5.080 m³ = 302 m³ x 423 SEK = 127.750 SEK.

Løbende indtægt ca. 40.000 SEK og "fravækst" ca. 13.000 SEK = i alt 27.000 SEK.

Prisen for skovejendommen er 4.500.000 SEK eller højeste bud.

Spørgers eventuelle opfattelse ifølge anmodning og bemærkninger til sagsfremstilling

Det er af afgørende betydning for købet af skovejendom i Sverige at der kan ske genanbringelse af ejendomsavance fra salg af landbrugsejendom i Danmark.

Ifølge § 6 A, stk. 1 kan ejendomsavance genanbringes i køb af anden ejendom. Efter stk. 3 kan genanbringelse ske hvis ægtefællen køber erhvervsejendom. Efter stk. 4 kan genanbringelse ske i købt ejendom i udlandet.

Det er spørgernes opfattelse, at alle 3 skovejendomme opfylder betingelserne for at være "erhvervsmæssig". Spørgerne begrundet det med, at alle 3 skovejendomme ud fra størrelse, skovplan mv. samt de anførte oplysninger om salg af træ og tilvækst må skulle betragtes som erhvervsmæssig virksomhed drevet med henblik på overskud.

Omkring ejendom nr. 3 er spørgerne klar over, at der ikke kan genanbringes i den del af købsprisen, der ifølge aftale parterne imellem henføres til beboelse og anneks.

Spørgers bemærkninger til det fremsendte udkast til bindende svar

Repræsentanten er ikke enig i, at der ikke kan genanbringes i skov nr. 3.

Selv om der kun er 33,7 ha skov kan selve skoven alligevel give et løbende overskud på ca. 40.000 SEK - selv efter fravækst på ca. 13.000 SEK er der et overskud på 27.000 SEK.

At der er "ydmyge" bygninger blandt andet et gæstehus og mulighed for udstykning af 3 grunde er efter vores opfattelse uden betydning.

Det afgørende må være om skoven er overskudsgivende, hvilket den jo er ifølge ovenstående. At overskuddet er af begrænset størrelse er også uden betydning.

Det er jo selvfølgelig således, at købsprisen skal fordeles på de enkelte aktiver.

Der kan kun genanbringes i den erhvervsmæssige del = selve skoven og altså ikke i prisen for bygninger herunder gæstehus og den del af jorden, som kan udstykkes.

Om skoven er erhvervsmæssig skal bedømmes ud fra indtægter og udgifter i købsåret og det følgende år.

Af skatteministerens svar på spørgsmål 26 i forbindelse med behandlingen af L 31 fremgår, at der ikke i ejendomsavancebeskatningsloven er hjemmel til efterfølgende at ophæve en tidligere godkendt genanbringelse, fordi den erhvervede skovejendom de følgende år mod forventning ikke giver et skattemæssigt overskud.

SKATs indstilling og begrundelse

Generelt

Fortjeneste ved afståelse af fast ejendom, der ikke er erhvervet som led i den skattepligtiges næring, skal som udgangspunkt medregnes ved indkomstopgørelsen efter reglerne i ejendomsavancebeskatningsloven (EBL).

Efter EBL § 6 A kan en skattepligtig dog i visse tilfælde ved at genanskaffe en ny ejendom i forbindelse med afståelse af en fast ejendom udskyde beskatningen af fortjeneste ved afståelse af en fast ejendom til en senere ejendomsafståelse.

Den skattepligtige kan således vælge mellem at lade sig beskatte ved afståelsen af ejendommen eller at udskyde beskatningen til en senere afståelse ved at modregne fortjenesten i anskaffelsessummen for den nyerhvervede ejendom.

Der kan alene ske genanbringelse af den del af fortjenesten, der vedrører den del af den afståede ejendom, som blev anvendt erhvervsmæssigt i ejerens eller den samlevende ægtefælles erhvervsvirksomhed, dvs. den skattepligtige del af fortjenesten. Endvidere kan fortjenesten kun anvendes til at nedsætte anskaffelsessummen for den del af den erhvervede ejendom, der anvendes erhvervsmæssigt i ejerens eller den samlevende ægtefælles virksomhed.

Den del af den afståede ejendom henholdsvis den erhvervede ejendom som udgør boligdelen, anses ikke i denne forbindelse for anvendt erhvervsmæssigt. Den del af fortjenesten, der vedrører boligdelen, kan således aldrig genanbringes, og der kan aldrig ske nedsættelse af den del af anskaffelsessummen, der vedrører boligdelen. Det samme er tilfældet med de friarealer og driftsbygninger, som ikke indgår i den etablerede erhvervsmæssige aktivitet.

Det fremgår af EBL § 6 A, stk. 1, 4. punktum, at udlejning af anden fast ejendom end fast ejendom, der benyttes til landbrug, gartneri, planteskole, frugtplantage eller skovbrug, jf. vurderingslovens § 33, stk. 1 eller 7, anses i denne forbindelse ikke for erhvervsvirksomhed.

Det er bl.a. en betingelse for anvendelse af reglerne om genanbringelse, at spørger enten erhverver fast ejendom i indkomståret forud for det indkomstår, hvori spørger har afstået den faste ejendom, i samme indkomstår eller senest i det indkomstår, der følger efter afståelsesåret.

Det er endvidere en betingelse, at spørger senest for det indkomstår, hvori erhvervelsen finder sted, begærer nedsættelsesreglen anvendt ved indsendelse af rettidig selvangivelse, jf. EBL § 6 A, stk. 2.

SKAT kræver en særdeles holdbar dokumentation, når genanbringelsesreglerne anvendes i forbindelse med erhvervelse af en ejendom, der kunne tænkes egnet til et privat eller hobbypræget formål. Efter SKATs opfattelse er det spørger, der skal løfte bevisbyrden for, at der foreligger erhvervsmæssig virksomhed i forbindelse med den erhvervede ejendom.

SKAT skal tilføje, at det ved ovenstående er forudsat, at den del af anskaffelsessummen for den erhvervede skovejendom, hvori avancen vil skulle genanbringes, er opgjort i overensstemmelse med den foretagne fordeling af ejendommens værdi ved den senest foretagne ejendomsvurdering i Sverige.

Genanbringelsen kan kun ske i den forholdsmæssige del af købesummen, der kan henføres til den del af den samlede ejendom, der direkte anvendes til den valgte form for skovdrift. Når der investeres i svenske skovejendomme etableres der en særegen produktionsform, hvor kun selve skovarealet indgår i den erhvervsmæssige virksomhed. Genanbringelsesreglerne giver ikke mulighed for at genanbringe ejendomsavance i driftsbygninger og naturområder, der ikke indgår i en erhvervsmæssig drift. Der vil endvidere heller ikke kunne ske genanbringelse i beboelsesarealer.

Det kan oplyses, at reglerne om genanbringelse i EBL § 6 A ikke omfatter udskydelse af beskatning af genvundne afskrivninger på erhvervsmæssige ejendomme, jf. afskrivningslovens § 21.

Konkret

Det fremgår af det oplyste, at spørgerne påtænker at genanbringe ejendomsavance fra salg af landbrugs-ejendom i Danmark i en af tre konkrete skovejendomme i Sverige.

Det er SKATs vurdering, at alle tre ejendomme ser ud til at være drevet fornuftigt set ud fra et skovbrugs-mæssigt synspunkt.

At der er en overvægt af yngre bevoksninger i Skov 1 betyder efter SKATs opfattelse ikke, at skoven ikke drives erhvervsmæssigt forsvarligt.

Der finder en opsparing af træ sted i Skov 1 og Skov 2, mens der i Skov 3 finder en "nedsparing" sted. Det er helt naturligt, når man tager aldersklasserne i betragtning. I Skov 3 er der en overvægt af ældre træ, som er under afvikling.

Alle tre skove har skovbrugsplaner med tilhørende skovkort og bevoksningsoversigter. Tilvæksten ligger på 4-5 m³ pr. ha pr. år. Det er ikke meget efter danske forhold, men efter SKATs opfattelse er det helt i orden i Sverige.

På det foreliggende grundlag er det SKATs opfattelse, at Skov 3 ikke kan karakteriseres som erhvervsmæssig. For det første er skovejendommen kun på 33,7 ha bevokset areal, og for det andet er den bebygget med nogle ydmyge bygninger bl.a. et gæstehus, og for det tredje kan der udstykkes 3 byggegrunde. Det er SKATs vurdering, at ejendommen mere har karakter af fritids- og hobbykovbrug end egentlig produktionsejendom.

SKAT indstiller herefter, at spørgsmål 1) om der kan ske genanbringelse af ejendomsavance i skov 1 i Sverige, besvares med et ja, såfremt betingelserne i EBL § 6 A i øvrigt er opfyldt.

SKAT indstiller endvidere, at spørgsmål 2) om der kan ske genanbringelse af ejendomsavance i skov 2 i Sverige, besvares med et ja, såfremt betingelserne i EBL § 6 A i øvrigt er opfyldt.

Endelig indstiller SKAT, at spørgsmål 3) om der kan ske genanbringelse af ejendomsavance i skov 3 i Sverige, besvares med et nej, idet skovejendommen ikke anses for erhvervsmæssig i ejendomsavancebeskatningslovens forstand.

Repræsentantens bemærkninger til SKATs besvarelse af spørgsmål nr. 3, giver ikke anledning til, at SKAT ændrer opfattelse af skov 3. SKAT fastholder derfor sin indstilling.

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder SKATs indstilling og begrundelse.

Svaret er bindende for skattemyndighederne i følgende periode

I 5 år, der regnes fra modtagelsen af svaret jf. SFL § 25, stk. 1.