

Udskriftsdato: 16. december 2025

AFG nr 9425 af 23/06/2009 (Gældende)

Ejendomsavance – genanbringelse – landbrug - parcelhusreglen

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.,
SKAT, j.nr. 09-013904

Ejendomsavance – genanbringelse – landbrug - parcelhusreglen

Spørgsmål

Svar

1.

Vil en ejendomsavance ved frasalg af et jordstykke på 3,9781 ha jord kunne genanbringes i en ny hal der af spørger overvejende bruges til privat ridehal, jvf. ejendomsavancebeskatningslovens §§ 6A og 6C?

Nej.

2.

Kan ejendomsavancen jfr. spm. 1 i stedet genanbringes i 1 ha. landbrugsjord, der påtænkes erhvervet til afgræsning af ejendommens hestehold?

Nej.

3.

Vil matriklen alternativt kunne frasælges uden avancebeskatningsmæssige konsekvenser, hvis ejendommens vurderingsmæssige status ændres til beboelse?

Nej.

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger erhvervede sammen med sin tidligere ægtefælle ejendommen i 1993. I forbindelse med skilsmisse er spørgeres nuværende ægtefælle indtrådte som ejer (50 %) i 2000. Erhvervelsen skete primært med beboelse og hestehold for øje, og det er stadig benyttelsen.

Spørger ønsker bedre træningsfaciliteter til sine rideheste, og vil derfor gerne anvende provenuet, fra det eventuelle frasalg af jord, til at opføre en ridehal, eller tilkøbe ca. 1 ha græsningsjord. Der er tale om en planlagt disposition.

Ejendommen er pr. 1. oktober 2008 vurderet som et bebygget landbrug til kr. 1.850.000. Heraf udgør stuehusets ejendomsværdi 585.500.

Ejendommens nuværende areal er på 10,0210 ha. Ejendommen består af 5 matrikler. De 4 matrikler er beliggende samlet i umiddelbar nærhed af ejendommens bygninger. Den sidste matrikel der, er på 39.781 kvm., er beliggende ca. 2 km fra hovedejendommen og er skov eller rekreativt område. Det er dette naturareal der overvejes afstået til en nabo. Kort og Matrikelstyrelsen har oplyst, at matriklen er noteret som en landbrugsejendom i forening med ejendommens øvrige matrikler. Det, at de fem matrikler i matriklen er noteret som en landbrugsejendom, betyder, at ejeren af nævnte landbrugsejendom ikke kan frasælge en af matriklerne uden, at dette sker ved, at en praktiserende landinspektør udarbejder en sag om udstykning i overensstemmelse med reglerne om arealoverførsel i lov om udstykning og anden registrering i matriklen.

På ejendommen er der i henhold til BBR følgende bygninger

Stuehus på 149 kvm. boligareal der er opført i 1931.

Hestestald på 210 kvm. der ligeledes er opført i 2001.

Ladebygning på 111 kvm., opført i 2001.

Ladebygning på 83 kvm., opført i 2001.

Det er oplyst, at ejendommen ikke drives som et egentligt erhvervsmæssigt landbrug. Ejendommens jord anvendes primært til det private hestehold (hø og afgræsning). Derudover har der dog i 2 år været en lejeaftale vedr. ca. 5,3 ha af den dyrkbare jord der er beliggende i nærheden af ejendommens bygninger. Aftalen omfattede således ikke det naturareal der nu overvejes afstået. Spørgeren havde i

henhold til aftalen en årsindtægt på kontant kr. 4.000 samt naturalier i form af gødning og grovfoder til hestene.

Spørgers eventuelle opfattelse ifølge anmodning og bemærkninger til sagsfremstilling

Spørgeren er af den opfattelse at spørgsmål 1 og 2 begge bør besvares bekræftende, da det er den vurderingsmæssige status som landbrug, samt den mulige erhvervsmæssige anvendelse, der er afgørende for anvendelsen af genanbringelsesreglerne. Det anføres, at hallen alternativt ville kunne anvendes til erhvervsmæssige formål (opbevaring af maskiner, materialer og lignende). Repræsentanten finder således at der skal lægges vægt på den mulige erhvervsmæssige anvendelse, uanset om den erhvervsmæssige anvendelse på ansøgningstidspunktet er nul eller beskeden. Der henvises til LSR 07- 02702 af 30. juli 2008/ SKM2008.676.LSR.

SKATs indstilling og begrundelse

Lovgrundlag til spørgsmål 1 og 2 om genanbringelse:

Spørgsmål 1 og 2 omhandler mulighederne for genanbringelse af ejendomsavance ved frasalg af en matrikel.

Fortjeneste ved afståelse af fast ejendom, der ikke er erhvervet som led i den skattepligtiges næring, skal som udgangspunkt beskattes efter reglerne i ejendomsavancebeskatningsloven.

I visse tilfælde kan beskattningen af ejendomsavance dog udskydes i forbindelse med erhvervelse eller om-, til-, eller nybygning af fast ejendom jf. ejendomsavancebeskatningslovens §§ 6A og 6C.

Det er en betingelse for anvendelsen af reglerne om genanbringelse, at såvel den afståede som den erhvervede ejendom anvendes erhvervsmæssig i ejerens eller den samlevende ægtefælles erhvervsvirksomhed. Udlejning af anden fast ejendom end fast ejendom, anses i denne forbindelse ikke for erhvervsvirksomhed. Udlejning af ejendom der benyttes til landbrug, gartneri, planteskole, frugtplantage eller skovbrug, jf. vurderingslovens § 33, stk. 1 eller 7 har frem til vedtagelsen af Lov 2009-06-12 nr. 525 om ændring af aktieavancebeskatningsloven og forskellige andre love været anset for erhvervsmæssig.

Praksis til spørgsmål 1 og 2 om genanbringelse

Repræsentanten henviser i anmodningen til LSR2008.07-02702/- SKM2008.676.LSR. Denne Landsskatteretssag vedrører genanbringelse i den erhvervsmæssige del af en nyerhvervet landbrugsejendom, hvor driftsbygningerne udlejes til andet formål end landbrug, medens jorden anvendes i klagerens erhvervsmæssige landbrugsvirksomhed. Landsskatteretten afgjorde at der også kunne genanbringes i den del af landbrugsejendommen der var udlejet til et ikke landbrugsmæssigt formål. Landskatteretten bemærker blandt andet at ejendommen er vurderet som en landbrugsejendom, og det ændrer ikke på den vurderingsmæssige status, at klageren vil udleje en del af driftsbygningerne til 3. mand til brug for opbevaring. I den pågældende landsskatteretssag var der tale om en ejendom der i øvrigt indgik i klageres landbrugsvirksomhed.

I konsekvens af denne kendelse har SKAT i SKM2008.1033.SKAT udsendt en meddelelse om genoptagelse, hvoraf det bl.a. fremgår, at "der kan ske genanbringelse af ejendomsavance også i den del af en landbrugsejendom mv., der på genanbringelsestidspunktet anvendes til ikke-landbrugsmæssige formål mv. Det er dog forudsat, at der er tale om udlejning af en ejendom eller del af en ejendom, der på genanbringelsestidspunktet benyttes til landbrug, gartneri, planteskole, frugtplantage eller skovbrug, jf. vurderingslovens § 33, stk. 1 eller 7."

I SKM2008.181.SR fandt Skatterådet at der ikke kunne genanbringes en ejendomsavance i den del af en svensk blandet ejendom, der benyttes til deltidsskovbrug, da betingelsen om erhvervsmæssig anvendelse af ejendommen ikke kunne anses for opfyldt. På den pågældende ejendom forventede man en mindre indtjening fra skovhugst. Ifølge ejendomsværdioplysninger fra Sverige vedrørte 69 % af ejendomsværdien erhvervsdelen (skovarealer og driftsbygninger). Det var påstået at ejendommen via skovhugst ville indbringe et årligt overskud på SEK 51.000. Overskuddets størrelse kunne ikke sand synliggøres og var

efter SKATs opfattelse et oppustet tal. Skatterådet fandt at der var erhvervet et fritidshus i Sverige med et mindre skovareal, som ikke kan antages drevet erhvervsmæssigt.

I SKM2008.886. SR fandt Skatterådet at en eventuel fortjeneste ved to ubebyggede landbrugsgrunde kunne genanbringes, da de blev brugt erhvervsmæssigt til landbrugsformål. De 2 ejendomme, er vurderet som "ubebygget land brugsareal. Jorden har været anvendt landbrugsmæssigt, idet jorden har været bortforpagtet til landmænd og/eller braklagt i overensstemmelse med EU's braklægningsbestemmelser for landbrugsjord (enkeltbetalingsordningen). Skatterådet fandt at fortjeneste ved salg af ejendommene ville kunne genanbringes forudsat ejendommene fortsat anvendes erhvervsmæssigt til landbrugsformål.

Begrundelse for svar på spørgsmål 1 og 2 om genanbringelse

Det er SKAT opfattelse at det i henhold til genanbringelsesbestemmelserne i ejendomsavancebeskatningslovens §§ 6A og 6C er et ufravigeligt krav for reglernes anvendelse, at såvel den afståede som den erhvervede ejendom anvendes erhvervsmæssig.

Spørgsmål 1

Spørgsmålet omhandler hvorvidt ejendomsavance, ved frasalg af matriklen på 3,9781 ha, kan genanbringes i en ny hal, der af spørger overvejende bruges til privat ridehal.

Spørgsmålet må besvares benægtende, allerede fordi den del af ejendommen, der påtænkes afstået, efter det oplyste ikke anvendes erhvervsmæssigt. Imidlertid skal det også bemærkes, at heller ikke den påtænkte nybyggede hal ville kunne anses for at opfylde betingelserne for erhvervsmæssig anvendelse.

Spørgsmål 1 indstilles derfor besvaret benægtende.

Spørgsmål 2

Spørgsmålet angår hvorvidt ejendomsavancen jfr. spørgsmål 1, i stedet kan genanbringes i tilkøbt landbrugsjord, der anvendes til afgræsning af ejendommens hestehold.

Som spørgsmål 1 må spørgsmål 2 besvares benægtende allerede fordi, den del af ejendommen, der påtænkes afstået, efter det oplyste ikke anvendes erhvervsmæssigt. Efter det oplyste om anvendelsen af det tilkøbte areal vil dette imidlertid heller ikke opfylde betingelserne for genanbringelse, idet anvendelsen ikke kan anses for at være erhvervsmæssig.

Spørgsmål 2 indstilles derfor besvaret benægtende.

Lovgrundlag spørgsmål 3

Såfremt spørgers ejendom ændre benyttelse og, som forudsat i spørgsmålet, vurderes som en beboelses-ejendom med en lejlighed, skal spørgsmålet om beskatning af ejendomsavance afgøres efter ejendomsavancebeskatningslovens § 8.

I henhold til ejendomsavancebeskatningslovens § 8 kan en- og tofamiliehuse, som ejeren beboer, afstås skattefrit, såfremt

ejendommens samlede grundareal er mindre end 1.400 m² eller

der ifølge offentlig myndigheds bestemmelse ikke fra ejendommen kan udstykkes grund til selvstændig bebyggelse eller

udstyknin g ifølge erklæring fra told- og skatteforvaltningen vil medføre væsentlig værdiforringelse af restarealet eller den bestående bebyggelse.

Praksis til spørgsmål 3

Spørger forudsætter i sit 3. spørgsmål at ejendommens vurderingsmæssige status kan ændres til beboelse.

Ifølge praksis skal ejendomme med jordtilliggender på mere end 5½ ha, som drives landbrugsmæssigt, normalt henføres til landbrugsmæssig benyttelse. I en dom offentliggjort i SKM2008.464.BR anses en ejendom for landbrugsmæssigt benyttet, idet ca. 3 hektar jord ud af et samlet jordtilliggende på 10,2697 hektar var bortforpagtet til græsning.

I henhold til ejendomsavancebeskatningslovens § 8 stk. 1 skal fortjeneste ved afståelse af en- og tofamiliehuse ikke medregnes, hvis huset har tjent til bolig for ejeren og ejendommens samlede grundareal er mindre end 1.400 m² eller der ikke kan udstykkes fra grunden uden væsentlig værdiforringelse af restarealet eller den bestående bebyggelse.

Består ejendommen af flere matrikelnumre, er det alene det bebyggede matrikelnummer, der er omfattet af ejendomsavancebeskatningslovens § 8 stk. 1. Samnoterede matrikelnumre og ejendomme, hvor bebyggelsen ligger hen over matrikel-skel, betragtes dog under ét.

TfS 2000,829 LR. Ligningsrådet afgav bindende forhåndsbesked om, at et grundstykke på 7.350 m² fra et enfamiliehus kunne sælges skattefrit til en nabolandmand. Den samlede ejendom kunne være solgt skattefrit. Ligningsrådet meddelte, at skattefriheden forudsatte, at arealet blev overdraget efter reglerne om arealoverførsel, eller at aftalen var betinget af udstykning, men at udstykningen endnu ikke havde fundet sted. Er udstykningen gennemført, er der tale om salg af en selvstændig ejendom.

Begrundelse for svar på spørgsmål 3

Spørgsmål 3 angår hvorvidt matriklen kan frasælges uden avancebeskatningsmæssige konsekvenser, hvis ejendommens vurderingsmæssige status ændres til beboelse.

Afgørelsen om ejendommens vurderingsmæssige status er en afgørelse omfattet af vurderingsloven, hvorom der ikke gives bindende svar.

For god ordens skyld skal oplyses, at SKAT på det foreliggende grundlag ikke anser det for sandsynligt, at ejendommens vurderingsmæssige status kan ændres til beboelse jfr. den praksis som er beskrevet ovenfor.

Til trods for, at SKAT finder usandsynligt, at ejendommens vurderingsmæssige status kan ændres til beboelse, indstiller SKAT, at spørgsmål 3 ikke afvises men besvares under den af spørger ønskede forudsætning.

Da matriklen er noteret som en landbrugsejendom i forening med ejendommens øvrige matrikler og frasalget ikke kan gennemføres uden udstykning efter reglerne om arealoverførsel, er salget af matriklen, en delafståelse af spørgers ejendom. Der forudsætter dog, at salget sker inden udstykningen finder sted. Det afgørende er herefter, hvorvidt den samlede ejendom kunne være solgt skattefrit. Er ejendommens benyttelse og vurderingsmæssige status ændret til beboelse skal det afgøres efter ejendomsavancebeskatningslovens § 8, hvorvidt ejendommen kan afstås skattefrit.

Da ejendommens samlede areal er over 1.400 m² og der hverken foreligger oplysninger om, at der ifølge offentlig myndigheds bestemmelse ikke fra ejendommen kan udstykkes grund til selvstændig bebyggelse eller erklæring fra told- og skatteforvaltningen om, at udstykning vil medføre væsentlig værdiforringelse af restarealet eller den bestående bebyggelse, opfylder hele ejendommen således ikke, på det foreliggende grundlag, betingelserne for at kunne afstås skattefrit.

Matriklen kan dermed heller ikke afstås skattefrit.

Spørgsmål 3 indstilles derfor besvaret benægtende.

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltrådte SKATs indstilling.