

Udskriftsdato: mandag den 22. juni 2026

KEN nr 10031 af 14/08/2009 (Gældende)

Landsskatteretskendelse vedr. skattefrit salg af ejendom - bindende svar

Ministerium: Skatte- og Vækstministeriet

Journalnummer: Skattemin.
Landsskatteretten, j. nr. 09-00267

Landsskatteretskendelse vedr. skattefrit salg af ejendom - bindende svar

Resumé

Efter tilkøb og frakøb i 1998 af jordtilliggende til en ejendom, der oprindeligt var vurderet som et enfamiliehus, ændrede ejendommen karakter, således at den fremover havde karakter af en landbrugs-ejendom med landbrugspligt. Ejendommen er dog fortsat vurderet som en beboelsesejendom. Uanset vurderingen havde ejendommene skiftet karakter i en sådan grad, at der er tale om en ny ejendom. Da klager ikke havde beboet ejendommen efter 1998 er salget heraf ikke omfattet af ejendomsavancebeskatningslovens § 8.

Klageren anmodede den 6. februar 2008 om bindende svar på følgende spørgsmål:

»Kan Skat bekræfte, at salget af 23,2367 ha jord fra ejendommen Y1 pr. 1. april 2007 er skattefrit efter ejendomsavancebeskatningslovens § 8?«

Landsskatterettens afgørelse

Skatteankenævnet har besvaret det bindende svar med »nej«.

Landsskatteretten stadfæster skatteankenævnets afgørelse.

Sagens oplysninger

Klageren erhvervede ejendommen Y1 i september 1986 fra sin far for en købesum på ca. 286.000 kr.

Ejendommen var vurderet som et fritliggende enfamiliehus med et samlet areal på 4.195 m² og med et boligareal på 220 m². På ejendommen var desuden et tidligere hønseri, som ikke er registreret i BBR, og som ikke i klagerens ejertid har været anvendt erhvervsmæssigt.

Klageren har været tilmeldt folkeregisteret på adressen i perioden fra den 1. januar 1988 til den 1. august 1992. Fra den 1. oktober 1992 har klageren udlejet ejendommen til sine forældre. Klagerens forældre har været tilmeldt folkeregisteret på ejendommen fra den 1. oktober 1992 til den 1. november 2008.

I 1998 erhvervede klageren 4/5 af faderens ejendom, Y2. Det erhvervede areal bestod af et samlet areal på 23,2367 ha landbrugsjord. Det fremgår af sagen, at jordarealerne bl.a. bestod af 8,9598 ha klitareal og 1,9819 ha strandbeskyttelsesareal. Ligeledes i 1998 afstod klageren 1/5 af ejendommen Y1 til faderen.

I forbindelse med ejendomshandlerne ansøgte klageren og hans far om sammenlægning af jordparcellen og ejendommen Y1. Ved afgørelse af den 18. marts 1998 gav Jordbrugskommissionen tilladelse til, at beboelsesbygningen på Y1 kunne tjene som beboelsesbygning for den samlede landbrugsejendom.

Herefter bestod ejendommen af et samlet areal på 23,6562 ha.

Ejendommen har herefter været omfattet af landbrugspligt, men har i hele perioden været vurderet som beboelse med 1 lejlighed.

Pr. 1. oktober 2006 udgjorde ejendomsvurderingen for ejendommen 1.700.000 kr. Heraf udgjorde ejerboligværdien 993.400 kr., og grundværdien udgjorde 856.600 kr.

Klageren og hans far har ved skøde af den 14. april 2007 solgt jordarealet på 23,2367 ha til tredjemand for en samlet afståelsessum på 800.000 kr.

Det er oplyst, at der på ejendommen har været indkomst i form af EU-tilskud i 2004 på i alt 6.871 kr., i 2005 på i alt 15.235 kr. og i 2006 på i alt 34.940 kr.

Klageren har ikke anvendt jorden til landbrugsformål på grund af dens beskaffenhed. En del af jorden har været anvendt af lokale kvægavlere til afgræsning, ca. 10 ha.

Det fremgår af udtalelse fra kommunen, at udstykning fra ejendommen beror på nærmere konkret ansøgning.

Ved frasalget af jorden er ejendommen tilbageført til sin oprindelige størrelse. Jordbrugskommissionen har efterfølgende ophævet landbrugspligten på ejendommen.

Skatteankenævnet har den 23. november 2007 svaret ja til, at et kommende salg af klagerens andel af ejendommen Y1 kan sælges skattefrit, hvis han forinden har frasolgt sin andel af de 23,2367 ha landbrugsjord, som i 1998 blev sammenlagt med ejendommen.

Skatteankenævnets afgørelse

Skatteankenævnet har besvaret det bindende svar med »nej«.

Ejendommen Y1 var på salgstidspunktet den 14. april 2007 et enfamilieshus, der var omfattet af bestemmelsen i ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 1.

Bestemmelsen i ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 1, om, at ejendommen skal have tjent til bolig for ejeren eller dennes husstand i en del af eller hele den periode, hvori denne har ejet ejendommen, og hvor ejendommen har opfyldt betingelserne for at kunne afstås skattefrit, er imidlertid ikke opfyldt.

Ejendommen Y1 har i hele klagerens ejerperiode været vurderet som et enfamilieshus med benyttelseskode 01. Dette gælder også i perioden fra september 1998 - april 2007, hvor ejendommen har haft et samlet jordtilliggende på 23,6562 ha.

Ejendommen har primært tjent som beboelse, først for klageren og senere for klagerens forældre. Der har således ikke været landbrugsdrift på ejendommen i sædvanlig forstand, idet der alene er modtaget EU-tilskud. Herudover er landbrugsjorden delvist anvendt til vederlagsfri afgræsning for andre landmænd.

Der har derfor ikke været tale om en fejlagtig vurdering som enfamilieshus med benyttelseskode 01, modsat afgørelsen i SKM2003.91.HR, hvor ejendommen fejlagtigt stod vurderet som et enfamilieshus, men på salgstidspunktet faktisk var udlejet til en selvejende institution, som anvendte hele ejendommen erhvervsmæssigt til opholdssted for børn og unge.

Ejendommen Y1 kan på tidspunktet for frasalget af jorden den 14. april 2007 herefter ikke anses som en landbrugsejendom, men må anses som en beboelsesejendom.

Klageren har beboet ejendommen Y1 fra overtagelsen af ejendommen i 1986 til den 1. august 1992, hvor klagerens forældre flyttede ind.

Klageren har således ikke beboet ejendommen efter, at den omhandlede landbrugsjord på 23,2367 ha blev tillagt ejendommen, hvilket skete i september 1998.

Den i 2007 frasolgte jord på 23,2367 ha er herefter ikke omfattet af fritagelsesbestemmelsen i ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 1, da bopælskravet ikke er opfyldt i en del af eller hele den periode, hvori klageren har ejet sin andel af den frasolgte jord.

Der henvises i denne forbindelse til SKM2001.218.TSS, hvor det blev afgjort, at ejendommen for at kunne sælges skattefrit skal være beboet, efter at udstykning er gennemført, dvs. efter at approbation fra Kort- og Matrikelstyrelsen foreligger.

I nærværende sag er der tale om, at klageren ikke har beboet ejendommen, efter jorden er tillagt ejendommen i 1998, dvs. efter approbationen foreligger.

Skatteankenævnet har i en tidligere afgørelse om bindende svar svaret »ja« til, at restejendommen Y1 (bygningssparcellen med 4.195 m² jord), ved et kommende salg af klagerens andel kan sælges skattefrit efter parcelhusreglen i ejendomsavancebeskatningslovens § 8, hvis han forinden har frasolgt sin andel af de 23,2 ha landbrugs-jord, som i 1998 blev sammenlagt med ejendommen. Der blev herved lagt vægt på, at klageren netop har beboet denne del af ejendommen (bygningssparcellen) i en del af ejertiden, samt at restejendommen er fuldstændig identisk med den oprindelige ejendom, klageren beboede.

Klagerens påstand og argumenter

Klagerens repræsentant har nedlagt påstand om, at det bindende svar besvares med »ja«.

Til støtte for sin påstand har repræsentanten bl.a. gjort gældende, at klagerens andel af fortjenesten ved salg af 23,2367 ha jord fra ejendommen Y1 i 2007 er skattefri efter ejendomsavancebeskatningslovens § 8.

Ejendommen Y1 har i klagerens ejertid altid været vurderet som beboelsesejendom. Dette gælder såvel i den periode, hvor klageren boede i huset på ejendommen, som i den periode, hvor de 23,2367 ha indgik i vurderingen af ejendommen.

Der er ikke noget, der tyder på, at vurderingen som beboelsesejendom har været forkert. Ud fra de foreliggende oplysninger har den overvejende benyttelse af ejendommen været beboelse, ligesom den største del af ejendommens vurdering ligger på ejerboligdelen. Således udgør ejerboligdelen ved vurderingen pr. 1/10 2006 ifølge skatteankenævnets sagsfremstilling 993.400 kr. af den samlede vurdering på 1.700.000 kr., svarende til 58,4 %.

Ved vurderingen pr. 1/1 2000 udgjorde ejerboligdelen 921.400 kr. af den samlede vurdering på 1.150.000 kr. Begge disse vurderinger indeholder værdien af jordarealet på 23,2367 ha.

Y1 på tidspunktet for frasalg af jord den 14. april 2007 ikke var en landbrugsejendom, men en beboelsesejendom.

Såvel vurderingsmyndigheden som skatteankenævnet anser således ejendommen Y1 for et enfamilieshus, selv om der hører et jordareal på 23,6562 ha til.

Det fremgår ligeledes af skatteankenævnets afgørelse vedrørende det bindende svar fra 2007 at:

»Ejendommens vurdering som et enfamilieshus i vurderingslovens forstand, findes derfor at være foretaget med rette i henhold til gældende praksis, idet der herved særligt er henset til den manglende landbrugsmæssige produktion og manglende erhvervmæssig udnyttelse af ejendommen bygninger og jordtilliggende.«

Klageren er af den opfattelse, at han kan støtte ret på myndighedernes bedømmelse af ejendommen som et enfamilieshus gennem hele ejerperioden. Der skal i den forbindelse henvises til, at Landsskatteretten i flere afgørelser har afgjort, at en borger i relation til anvendelse af ejendomsavancebeskatningslovens regler kan støtte ret på vurderingen, endog hvor den offentlige vurdering er åbenlyst forkert.

Der henvises bl.a. til kendelse nr. 2-4-1847-1761 af 29. oktober 2007. Heri udtaler Landsskatteretten bl.a.:

»På afståelsestidspunktet var klagerens ejendom omfattet af vurderingslovens § 33, stk. 4, idet ejendommen var vurderet som en bebygget landbrug. Det er myndighederne, der bærer ansvaret for at ejendommen er vurderet korrekt, og en eventuel ændring af vurderingen har først betydning fra vurderingstidspunktet.«

Ejendommen Y1 har ud fra det oplyste ikke i klagerens ejertid haft karakter af landbrugsejendom. Der er ikke sket landbrugsdrift på ejendommen, idet jorden ikke har kunnet dyrkes, men kun i begrænset omfang har kunnet anvendes til afgræsning. Anvendelsen har alene bestået i vederlagsfri afgræsning af ca. 10 ha i de perioder, hvor dette har været muligt.

Ejendommen har tjent til bolig for klageren i en del af hans ejertid. Desuden har klageren beboet ejendommen, hvorfor betingelserne for et skattefrit salg efter § 8, stk. 1, er opfyldte.

På salgstidspunktet i 2007 kunne der ikke foretages udstykning til selvstændig bebyggelse. Dette fremgår af skatteankenævnets afgørelse af 23. november 2007.

Der henvises endvidere til Landsskatterettens kendelse 2-4-1847-1422 af 14. december 2005, offentliggjort i SKM2006.173.LSR I sagen var en ejendom på ca. 4 ha vurderet som landbrugsejendom. Der blev frasolgt et jordareal på ca. 2 ha. På trods af at ejendommen var vurderet som landbrugsejendom, fandt

Landsskatteretten, at fortjeneste ved frasalget af de 2 ha var omfattet af parcelhusreglen i ejendomsavancebeskatningslovens § 8. Landsskatteretten anførte i begrundelsen bl.a.:

»I henhold til ejendomsavancebeskatningslovens § 1 medregnes fortjeneste ved afståelse af fast ejendom som udgangspunkt ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, lovbekendtgørelse nr. 656 af 12. august 1999. Efter ejendomsavancebeskatningslovens § 8 medregnes fortjenesten dog ikke ved afståelse af en- og tofamiliehuse og ejerlejligheder, såfremt disse har tjent til bolig for ejeren eller dennes husstand i en del af eller hele perioden, hvori denne har ejet ejendommen.

Landsskatteretten er enig med regionen i, at fortjenesten ved salget af 1,9964 ha landbrugsjord fra ejendommen i X, i indkomståret 2000 skal anses for omfattet af skattefritagelsesreglen i ejendomsavancebeskatningslovens § 8, således at fortjenesten skal nedsættes til 0, idet ejendommen i perioden 1. maj 1997 og frem til afståelsestidspunktet rent faktisk ikke har været benyttet til landbrug, men til beboelse for ejeren, at ejendommen ikke kunne udstykkes til selvstændig bebyggelse, og at salget af jordarealet var betinget af udstykning, men at udstykning endnu ikke var gennemført. Landsskatteretten nedsætter derfor fortjenesten til 0.«

I nærværende sag er der som i den ovenfor nævnte tale om, at ejendommen rent faktisk ikke i ejertiden har været anvendt til landbrug, hvorfor skattefritagelsesbestemmelsen i ejendomsavancebeskatningslovens § 8 derfor også skal finde anvendelse i nærværende sag.

Der henvises i øvrigt til TfS 2000, 829 LR og til ligningsvejledningen, afsnit E.J.1.1 Frasalg af grundstykke.

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

Fortjeneste ved salg af fast ejendom medregnes som udgangspunkt til den skattepligtige indkomst efter reglerne i ejendomsavancebeskatningsloven, jf. lovens § 1, stk. 1. Fortjenesten skal medregnes ved opgørelsen af kapitalindkomsten, jf. personskattelovens § 4, stk. 1, nr. 16.

Fortjeneste ved afståelse af en- og tofamiliehuse og ejerlejligheder skal dog ikke medregnes, hvis huset eller lejligheden har tjent som bolig for ejeren eller dennes husstand i en del af eller hele den periode, hvori denne har ejet ejendommen, og hvor ejendommen har opfyldt betingelserne for at kunne afstå skattefrit, jf. ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 1.

Klageren har ikke beboet ejendommen Y1 i perioden efter den 1. august 1992.

De af sagen omhandlede 23,2367 ha jord blev erhvervet og sammenlagt med beboelsesejendommen i 1998. Alene klagerens forældre har herefter haft bopæl på ejendommen.

Uanset at den sammenlagte ejendom i vurderingsmæssig henseende i hele perioden har været behandlet som et enfamiliehus, har ejendommen i 1998 skiftet karakter i en sådan grad, at der er tale om en ny ejendom. Klageren har ikke efter 1998 beboet ejendommen, hvorfor salget af den del af den sammenlagte ejendom, som består af den tidligere landbrugslod på 23,2367 ha, ikke er omfattet af ejendomsavancebeskatningslovens § 8.

Landsskatteretten stadfæster herefter skatteankenævnets afgørelse.