

Udskriftsdato: 24. december 2025

KEN nr 9719 af 16/06/2010 (Gældende)

Landsskatteretskendelse vedr. beskatning af salg af ejendom

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.
Landsskatteretten, j. nr. 09-02796

Landsskatteretskendelse vedr. beskatning af salg af ejendom

Resumé

En udlejet ejendom, som klageren havde beboet før en arealoverførsel, kunne afstås skattefrit efter ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 1.

Klagen vedrører, hvorvidt klageren kan sælge en ejendom skattefrit efter ejendomsavancebeskatningslovens § 8, såfremt salget sker, mens ejendommen er udlejet.

Landsskatterettens afgørelse

Klageren har stillet følgende spørgsmål:

1. Vil et salg af ejendommen Y1 kunne ske skattefrit i henhold til ejendomsavancebeskatningslovens § 8, når salget sker, mens ejendommen fortsat er udlejet?
2. Hvis svaret til spørgsmål jfr. punkt 1 er nej: Vil det have betydning for svaret jfr. punkt 1, hvis vor klient forinden endeligt salg af ejendommen Y1 flytter ind i ejendommen og anvender den til egen beboelse?

SKAT har besvaret spørgsmålene på følgende måde:

Spørgsmål 1: Nej.

Spørgsmål 2: Nej.

Landsskatteretten besvarer spørgsmålene på følgende måde:

Spørgsmål 1: Ja.

Spørgsmål 2: Bortfalder som følge af svaret på spørgsmål 1.

Sagens oplysninger

Klageren ejer to ejendomme beliggende ved siden af hinanden – Y1 og Y2.

Klageren erhvervede ejendommen Y1 den 11. juni 1968. Ejendommen har i perioden 11. juni 1968 til 1. juli 2000 været anvendt til beboelse for klageren og dennes husstand.

Ejendommen er ved vurdering pr. 31. december 2007 vurderet til 2.950.000 kr. Grundarealet har siden 2002 været på 1.514 m², men i årene 1995 til 2002 udgjorde grundarealet 1.892 m². Ejendommen er vurderet som et fritliggende enfamiliehus med 2 lejligheder. På ejendommen er opført følgende bygninger:

Bygning 1: Beboet areal 122 m² opført i 1900 med om/tilbygning i 1969.

Bygning 2: Beboet areal 59 m opført i 1973.

Bygning 3: Beboet areal 24 m² opført i 1992.

Til ejendommen hører endvidere en carport på 22 m².

Den 1. juli 2000 flyttede klageren ind i et nybygget hus på naboejendommen Y2. Herefter har ejendommen Y1 udelukkende været udlejet til beboelse.

Ejendommen Y2 er vurderet som en ejerboligejendom med et fritliggende enfamiliehus opført i 2002 på i alt 136 m² beboet areal. Til ejendommen hører en carport på 28 m² opført i 2006. Grundarealet er på 1.412 m², men før 16. september 2002 udgjorde arealet 1.033 m². Ved vurdering pr. 1. oktober 2007 blev ejendommen vurderet til 3.150.000 kr.

I 2003 anmodede klageren kommunen om en bindende forhåndsbesked vedrørende spørgsmålet om den skattemæssige behandling af et salg af ejendommen Y1. Efter at have indhentet en udtalelse fra

daværende Told- og Skatteregion, hvorefter der ikke kunne ske udstykning til selvstændig bebyggelse, meddelte kommunen den 28. oktober 2003, at ejendommen kunne sælges skattefrit i henhold til ejendomsavancebeskatningslovens § 8. Den bindende forhåndsbesked fra kommunen var gældende i 5 år, og klageren valgte derfor ved anmodning af den 13. maj 2009 at indhente et nyt bindende svar fra SKAT vedrørende samme spørgsmål.

SKAT har i forbindelse med behandlingen af det bindende svar fået oplyst fra kommunen, at der på ejendommen Y1 den 16. september 2002 er sket en ommåling af ejendommens areal, som skyldes en overdragelse af et areal på 378 m² fra ejendommen Y1 til Y2, således at Y1 herefter er på 1.514 m² og Y2 er på 1.412 m².

SKATs afgørelse

Det er SKATs opfattelse, at et salg af ejendommen Y1 ikke kan ske skattefrit i henhold til ejendomsavancebeskatningslovens § 8, såfremt salget sker, mens ejendommen fortsat er udlejet.

SKATs begrundelse herfor er, at idet grundarealet på ejendommen Y1 pr. 16. september 2002 er blevet reduceret med 378 m², approberet af Kort- og Matrikelstyrelsen, er der opstået en ny selvstændig ejendom, der skal have været beboet af klageren, for at fortjeneste ved salg af ejendommen er skattefrit. SKAT har i den forbindelse henvist til SKM2002.290.LR.

Klageren fraflyttede ejendommen i 2000, og ejendommen har efter arealoverførslen således ikke tjent som bolig for ham i hans ejertid.

En fortjeneste ved salg af ejendommen er dermed skattepligtig indkomst, da betingelsen i ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 1 ikke er opfyldt.

For at ejendommen Y1 kan sælges skattefrit efter § 8, stk. 1, skal ejendommen have tjent som bolig for klageren i dennes ejertid. Dersom klageren flytter ind i ejendommen og kort tid efter sælger ejendommen, er det SKATs opfattelse, at der alene er tale om et midlertidigt ophold, og at indflytningen ikke kan anses for sket med henblik på varig beboelse. SKAT har i den forbindelse henvist til SKM2009.253.BR.

Klagerens påstand og argumenter

Klagerens repræsentant har principielt nedlagt påstand om, at det bindende svar, som omfatter 2 spørgsmål bør ændres således:

»1. Ja, et salg af ejendommen vil kunne ske skattefrit, idet ejeren har beboet matriklen på et tidspunkt i ejerperioden.

2. Bortfalder i medfør af svaret på spørgsmål 1.«

Subsidiært har repræsentanten nedlagt påstand om, at det rejste spørgsmål 2 afvises, da det ikke kan besvares med tilstrækkelig sikkerhed.

Repræsentanten har anført, at der i forbindelse med nybygning af en garage og etablering af jordvarmeanlæg på ejendommen Y2 blev foretaget en arealoverførsel af et areal på 378 m² fra ejendommen Y1 til Y2.

Den 16. september 2002 blev der foretaget en ommåling af ejendommens grundareal som følge af arealoverførslen. Alternativet hertil havde været, at man fik tinglyst en deklaration på ejendommen.

Told- og Skatteregionen har afgivet erklæring om, at der forud for arealoverførsel af 378 m² til ejendommen Y2 ikke kunne ske udstykning til selvstændig bebyggelse fra ejendommen Y1. Derudover er ejendommen Y1 vurderet som en samlet ejendom med to lejligheder på ét matrikelnummer.

På baggrund heraf falder ejendommen Y1 således ind under den kategori af ejendomme, som kan være omfattet af ejendomsavancebeskatningslovens § 8.

Repræsentanten har henvist til Ligningsvejledningen afsnit E.J.2.2.4 om delafståelser. Det fremgår heraf, at en udstykning er defineret som en registrering i matriklen om, at et areal udskilles fra en eller flere

bestående ejendomme og fremover udgør en ny samlet (selvstændig) ejendom. Dette indebærer, at den hidtidige matrikel (ejendom) består, blot med et reduceret grundareal.

At den bestående ejendom ikke er at betragte som en ny selvstændig ejendom følger af udstykningslovens § 6, hvoraf følgende fremgår:

»Ved udstykning forstås i denne lov, at det registreres i matriklen, at areal fraskilles en eller flere samlede faste ejendomme og fremtidig udgør en ny samlet fast ejendom.«

Der er ikke i loven hjemmel til at anlægge samme betragtning om den/de ejendomme, hvorfra udstykning sker. Ved en arealoverførsel overføres et grundareal direkte fra den ene ejendom til den anden ejendom, og der etableres således ingen ny selvstændig ejendomsmatrikel.

Repræsentanten har anført, at SKM2002.290.LR, som SKAT har henvist til, ikke er relevant for nærværende sag, idet ejendommen i den pågældende sag som følge af delsalget, gik fra at være omfattet af ejendomsavancebeskatningslovens § 9 til at være omfattet af ejendomsavancebeskatningslovens 8,. Repræsentanten har i stedet for henvist til TfS 2000.829 LR og SKM2006.81.LSR.

Det er repræsentantens opfattelse, at det følger af praksis, at et delsalg fra en ejendom ikke får nogle skattemæssige konsekvenser for den tilbageværende ejendoms skattemæssige status, bortset fra eventuelle ændringer, som er en følge af delsalget, herunder eksempelvis at en ejendom overgår fra at være omfattet af ejendomsavancebeskatningslovens § 9 til at være omfattet af ejendomsavancebeskatningslovens § 8, eller at en ejendom som følge af ændret grundareal fremefter vil opfylde kravene i ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 1, litra 1.

Det betyder også, at der alene som en forudsætning for skattefrihed kan stilles krav om beboelse efter endt udstykning, når der er tale om en ejendom, som ikke opfyldte betingelserne for skattefrit salg i ejendomsavancebeskatningsloven § 8, eller ikke var omfattet af denne bestemmelse, forud for udstykningen.

Det følger ligeledes af praksis, at et frasalg af et grundareal, som sker efter reglerne om arealoverførsel, altid vil være at betragte som et delsalg fra den pågældende ejendom.

Når SKAT i sit bindende svar anfører, at den oprindelige ejendom som følge af en reduktion af grundarealet er at betragte som en ny selvstændig ejendom, hvor beboelseskravet i ejendomsavancebeskatningsloven skal være opfyldt fremadrettet, beror det således på en fejlfortolkning af praksis.

For så vidt angår det stillede spørgsmål 2 har repræsentanten anført, at spørgsmålet bør bortfalde, idet spørgsmål 1 bør besvares med et ja.

Subsidiært bør spørgsmål 2 afvises – også selv om spørgsmål 1 skulle besvares med et nej, idet det ikke på nogen måde fremgår af anmodningen om bindende svar, at der i givet fald ville være tale om kortvarig beboelse, samt at det efter praksis anerkendes, at selv meget kortvarig beboelse kan anses for tilstrækkeligt i relation til ejendomsavancebeskatningsloven. Repræsentanten har i den forbindelse henvist SKM2003.285.LSR, hvor et salg af en ejerlejlighed blev anses for skattefrit efter blot 1 måneds beboelse, fordi klageren ikke havde andre boliger til rådighed.

Spørgsmål 2 bør derudover afvises, idet sådanne spørgsmål aldrig vil kunne besvares med tilstrækkelighed sikkerhed i form af et bindende svar, idet der er tale om en tænkt og retorisk situation, hvor den skattemæssige situation afhænger af en lang række faktorer og faktiske forhold som er ukendte.

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

Fortjeneste ved afståelse af fast ejendom medregnes til den skattepligtige indkomst efter reglerne i ejendomsavancebeskatningsloven, jf. lovens § 1, stk. 1.

Fortjeneste ved afståelse af en- og tofamiliehuse og ejerlejligheder skal dog ikke medregnes, hvis huset eller lejligheden har 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,

jf. ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 1. Med hensyn til en- og tofamiliehuse gælder denne fritagelse dog kun, såfremt

- 1) ejendommens samlede grundareal er mindre end 1.400 m² eller
- 2) der ifølge offentlig myndigheds bestemmelse ikke fra ejendommen kan udstykkes grund til selvstændig bebyggelse eller
- 3) udstykning ifølge erklæring fra told- og skatteforvaltningen vil medføre væsentlig værdiforringelse af restarealet eller den bestående bebyggelse.

Det fremgår af sagen, at klageren ikke har beboet ejendommen Y1 siden den 1. juli 2000, hvor klageren flyttede ind på naboejendommen, Y2. Y1 har herefter udelukkende været udlejet til beboelse.

De i sagen omhandlede 378 m² areal blev overført fra Y1 til klagerens nuværende beboelsesejendom Y2 den 16. september 2002 og er approberet af Kort- og Matrikelstyrelsen.

Det er Landsskatterettens opfattelse, at ejendommen Y1 kan afstås skattefrit efter ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 1 – også selv om ejendommen afstås, mens den fortsat er udlejet.

Retten har ved afgørelse heraf lagt vægt på, at ejendommen både før og efter arealoverførslen af 378 m² til naboejendommen opfyldte betingelserne for at være omfattet af ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 1, og at beboelseskrauet var opfyldt for hele ejendommen inden arealoverførslen. Arealoverførslen har efter rettens opfattelse ikke medført en så væsentlig ændring af den resterende del af ejendommen, at der er tale om en ny ejendom, hvorfor den resterende del af ejendommen således fortsat er omfattet af skattefritagelsesbestemmelsen i § 8, stk. 1.

For så vidt angår spørgsmål 1 er svaret således, at selv om salget af ejendommen Y1 sker, mens ejendommen fortsat er udlejet, er det rettens opfattelse, at salget kan ske skattefrit i henhold til ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 1. Spørgsmål 2 bortfalder som følge af svaret på spørgsmål 1.

Den påklagede afgørelse ændres i overensstemmelse med ovenstående.