

Udskriftsdato: 13. december 2025

KEN nr 9764 af 16/08/2011 (Gældende)

Landsskatteretskendelse vedr. skattefritagelse ved salg af fast ejendom (kolonihavehus) - bindende svar

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.
Landsskatteretten, j. nr. 10-03519

Landsskatteretskendelse vedr. skattefritagelse ved salg af fast ejendom (kolonihavehus) - bindende svar

Resumé

Et salg af et kolonihavehus på lejet grund ansås for omfattet af ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 2, mens salg af andelsbevis var omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 1, stk. 2.

Klagen vedrører bindende svar på skattefritagelse ved salg af fast ejendom (kolonihavehus).

Landsskatterettens afgørelse

Klageren har anmodet om bindende svar, idet der er stillet følgende spørgsmål:

»1) Kan kolonihavehus i haveforeningen H1 sælges skattefrit efter ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 2?«

Skatteankenævnet har besvaret spørgsmål 1 således: »Ja vedr. kolonihavehus. Nej vedr. salg af andelsbevis«.

Landsskatteretten stadfæster afgørelsen.

Sagens oplysninger

Klageren har siden den 15. maj 1997 været ejer af et kolonihavehus på lejet grund i haveforeningen H1. Grundarealet udgør ca. 875 kvm. På grunden ligger et kolonihavehus på 24 kvm opført i 1960 og et udhus på 18 kvm opført samme år.

Klageren lejer som medlem af haveforeningen parcel nr. 29 for et tidsrum på højest 30 år. Han har betalt indskud til haveforeningen og har modtaget et andelsbevis. Klageren og dennes bror har benyttet huset i ferier og weekender.

Da kommunen er i gang med at ændre status for kolonihaveområdet til helårsbeboelse, påtænker klageren at sælge kolonihaven, da han ikke har brug for to helårsboliger.

Af det fremlagte andelsbevis fremgår følgende:

»ANDELSBEVIS OG VEDTÆGTER FOR ANDELHAVERFORENINGEN

(...)

Er den 16-5-97 optaget i foreningen under havenummer 27, hvis areal udgør 875 ca. kvadratmeter, samt indskrevet i protokollen.

(...)«

Af de fremlagte vedtægter for foreningen fremgår følgende:

»§ 1 FORENINGENS NAVN OG FORMÅL

Navnet er Andelshaveforeningen (...) oprindeligt stiftet som haveforening, og overgået til Andelsforening i 1964.

Foreningens formål er at administrere matr. nr. (...) og bevare dette areal som haver med sommerbeboelse, samt at give arealet et så pænt udseende som muligt.

§ 2 MEDLEMSKAB

Som medlem kan optages enhver myndig mand eller kvinde, der godkendes af bestyrelsen som andelshaver og påføres andelsbeviset, og som forpligter sig til at overholde foreningens til enhver tid gældende love, generalforsamlingens beslutninger, ledelsens forskrifter og ordensreglement m.v..

(...)

§ 8 SOLIDARISK ANSVAR

Andelshaverne er solidarisk ansvarlig med sin andel for foreningens forpligtelser og hæfter een for alle og alle for een.

(...)

§ 9 HAVEAFGIFT M.M.

Haveafgiften fastsættes hvert år af den ordinære generalforsamling, således at den er tilstrækkelig til dækning af alle udgifter vedrørende foreningens drift. Betales mdr. forud.

Beløbet udregnes i forhold til (m²) kvadratmeter have, som tidligere er opmålt.

(...)

§ 11 MEDLEMSPLIGTER

Enhver andelshaver er automatisk medlem af foreningen ved påførelse på andelsbeviset og betaling af indmeldelsesgebyr, som fastsættes af generalforsamlingen. Ved oprettelse af nyt andelsbevis betales nyt indskud.

§ 11A NY OVERDRAGELSE

Overdragelse af en andel ved salg eller gave kan alene ske med forudgående samtykke af foreningens bestyrelse, hvilket samtykke dog ikke kan nægtes uden rimelig grund.

Samtykke til overdragelse kan kun gives, dersom erhververen forpligter sig til at indtræde som medlem af foreningen og i forbindelse hermed overtager alle overdragerens rettigheder og forpligtelser i forhold til foreningen.

Alle foreningens tilgodehavender hos overdrageren skal afvikles, før nyt medlem kan overtage haven.

Såfremt foreningen har stillet kaution for lån, overdrageren har optaget, er samtykke ligeledes betinget af at erhververen overtager dette lån på uændrede vilkår, eller lånet indfries i forbindelse med overdragelsen.

(...)

§ 16

Opløsning ved likvidation m.m. forstås af 2 likvidatorer, der vælges af generalforsamlingen og som vurderer hver enkelt havelod, arealets størrelse, havens stand og beplantning og den på arealet beliggende bebyggelse samt friarealer.

Efter realisation af foreningens aktiver og betaling af evt. gæld m.m., deles den resterende formue mellem de til enhver tid værende andelshavere i forhold til ovenstående.

(...)

Der er endvidere fremlagt klagerens skøde, hvoraf fremgår, at klageren med overtagelse den 15. maj 1997 overtager bygning på lejet grund. Prisen er aftalt til 230.000 kr.

Skatteankenævnets afgørelse

Skatteankenævnet har besvaret spørgsmål 1 med »Ja vedr. kolonihavehus. Nej vedr. salg af andelsbevis«.

Klageren kan sælge sit kolonihavehus på lejet grund i H1 skattefrit. Der er herved lagt vægt på, at klageren har benyttet huset til privat formål, hvorfor en eventuel fortjeneste ikke skal medregnes, jf. reglerne i ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 2, der omfatter sommerhusejendomme og lignende.

En eventuel fortjeneste ved salg af andelsbeviset er derimod ikke omfattet af undtagelsesbestemmelserne i ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 4, der omhandler andelsbevis med brugsret til en beboelseslejlighed i en ejendom med flere lejligheder. Da andelsbeviset i H1 er knyttet til brugsretten til en grund og ikke til en bygning, skal fortjeneste eller tab medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. bestemmelserne i aktieavancebeskatningslovens § 1, stk. 2.

Der er henvist til Landsskatterettens kendelse af 9. april 1984 offentliggjort i TfS 1984.360 og kendelse af 10. januar 1985 offentliggjort i TfS 1985.185.

Klagerens repræsentants udtalelse af den 9. juni 2010 ændrer ikke herved.

Klagerens påstand og argumenter

Klagerens repræsentant har fremsat påstand om, at det bindende svar skal besvares med et »ja« i sin helhed, men med en anden begrundelse.

Salg af et kolonihavehus i en haveforening er slet ikke omfattet af reglerne om ejendomsavancebeskatning.

Det er tidligere påpeget over for skatteankenævnet, at nævnets afgørelser hviler på manglende indsigt i kolonihavernes retsforhold, hvad enten der er tale om andelshaveforeninger eller haveforeninger på lejet jord.

I andelshaveforeninger er det foreningen som sådan, der ejer foreningens areal og dermed er skødehaver, typisk på særlige vilkår om arealets anvendelse til kolonihaveformål.

Medlemmer af en andelshaveforening har, ligesom medlemmer i en haveforening på lejet jord, brugsret til en given havelod, hvor der normalt bliver oprettet en brugsretsaftale/lejeaftale.

Denne brugsret har kun faktisk karakter og udøves inden for rammerne af haveforeningens vedtægter. Der er ikke tale om en besiddelse, der retligt kan betragtes som en ejendomsret eller en ideel andel af haveforeningens område, selvom begrebet »andelsbevis« indikerer dette for nogle andelshaveforeningers vedkommende.

Allerede som følge heraf kan der ikke blive tale om ejendomsavancebeskatning.

Det er korrekt, at der i visse andelshaveforeninger er tradition for at udstede et såkaldt andelsbevis. Ejerforhold til et andelsbevis har ikke skattemæssig relevans. Retligt er andelsbeviser i andelshaveforeninger et almindeligt medlemsbevis.

Andelsbeviset er ikke et aktiv, der kan omsættes, som tilfældet er med for eksempel andelsbeviser i andelsboligforeninger, men alene bevis for medlemskab af haveforeningen med brugsret til en given havelod inden for haveforeningens område.

Ved afståelse/overdragelse af denne brugsret medfølger som overdragerens private aktiv kun det kolonihavehus, der er opsat på havelodden. Der er ikke tale om selvstændig overdragelse af et andelsbevis ud fra den skatteretslige kvalifikation, som skatteankenævnet har tillagt dette.

Ved ophør af brugsret til en havelod skal overdrageren som udgangspunkt fjerne kolonihavehuset fra havelodden, ligesom andet løsøre, herunder haveredskaber m.v.

En haveforenings vedtægter gør det imidlertid normalt muligt for overdrageren at sælge kolonihavehuset til den, haveforeningen godkender som nyt medlem. Salg af kolonihavehuse finder enten sted efter Kolonihaveforbundets regler, hvis haveforeningen er medlem af forbundet, eller efter regler haveforeningen selv har fastsat.

I den påklagede afgørelse fra skatteankenævnet er det fortsat uoplyst, hvad nævnet mener med, at H1 ikke er en »formaliseret andelsforening«.

Skatteankenævnet er heller ikke, trods opfordring, fremkommet med en retlig redegørelse for, hvorfor medlemskab af en haveforening efter nævnets opfattelse kan karakteriseres som et »transparent sameje/interessentskab«.

Der er henvist til Højesterets dom af 8. december 2010 i sag 48/2008.

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

Efter ejendomsavancebeskatningslovens § 1, stk. 1, skal fortjeneste ved salg af fast ejendom medregnes til den skattepligtige indkomst efter reglerne i ejendomsavancebeskatningsloven.

Fortjeneste ved salg af en- og tofamiliehuse og ejerlejligheder medregnes dog ikke til den skattepligtige indkomst, 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, jf. ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 1. Dette gælder også for sommerhusejendomme og lign., såfremt ejeren eller dennes husstand har benyttet ejendommen til private formål, jf. ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 2.

Efter aktieavancebeskatningslovens § 1, stk. 2, finder lovens regler anvendelse på bl.a. andelsbeviser. En undtagelse hertil findes i aktieavancebeskatningslovens § 15, stk. 1, der henviser til ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 4, hvorefter fortjeneste ved afståelse af et andelsbevis, der er forbundet med brugsret til en beboelseslejlighed i en ejendom med flere beboelseslejligheder, ikke medregnes til den skattepligtige indkomst efter aktieavancebeskatningsloven, hvis lejligheden har tjent til bolig for ejeren af værdipapiret eller dennes husstand m.m.

Det lægges til grund, at den omhandlede ejendom er et kolonihavehus, der er beliggende på en lejet grund tilhørende haveforeningen H1.

Kolonihavehuset er efter det oplyste stationært, har en fast tilknytning til grunden og er selvstændigt matrikuleret. Som følge heraf vil et salg af kolonihavehuset som udgangspunkt være omfattet af ejendomsavancebeskatningslovens § 1, stk. 1, idet der er tale om en fast ejendom i bestemmelsens forstand. Da det samtidig er oplyst, at klageren og dennes broder har anvendt huset i ferier og weekender til private formål, er en eventuel avance skattefri efter ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 2.

To retsmedlemmer, herunder retsformanden, bemærker herefter, at for så vidt angår andelsbeviset er der efter dets udformning samt indholdet af vedtægterne tale om et andelsbevis, der giver brugsret til en bestemt havelod, som er ejet af H1, der må anses som en juridisk person med skatteretsevne. Efter de fremlagte vedtægter for H1, er der samtidig tale om et andelsbevis, der kan omsættes, jf. vedtægternes § 11A.

En avance ved et eventuelt salg vil derfor ikke være omfattet af ejendomsavancebeskatningslovens § 1, men derimod af aktieavancebeskatningslovens § 1, stk. 2. Undtagelsesbestemmelsen i aktieavancebeskatningslovens § 15, stk. 1, henvisende til ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 4, kan samtidig ikke finde anvendelse, da denne bestemmelse alene omhandler brugsret til en beboelseslejlighed i en ejendom med flere beboelseslejligheder og ikke til en grund.

Der skal i denne forbindelse henvises til Landsskatteretten kendelser offentliggjort i TfS 1984, 360 og TfS 1985, 185.

Den fremlagte Højesterets dom af 8. december 2010 ændrer ikke herved, idet det bemærkes, at dommens omdrejningspunkt er, om salg af en kolonihave kan ske frit, eller om der gælder maksimalpriser for et sådant salg.

Disse retsmedlemmer voterer derfor for at stadfæste den påklagede afgørelse.

Et retsmedlem finder, at der ikke i avancemæssig henseende skal ske adskillelse af huset og grunden. Som følge heraf, og idet huset er anset for omfattet af ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 2, må salget af brugsretten, der giver adgang til grunden tillige anses for omfattet af den omhandlede fritagelsesbestemmelse. Dette retsmedlem voterer herefter for, at der gives klageren medhold.

Der træffes afgørelse efter stemmeflertallet.

Den påklagede afgørelse stadfæstes derfor.