

Udskriftsdato: søndag den 14. juni 2026

KEN nr 9740 af 13/09/2012 (Gældende)

Landsskatteretskendelse vedr. ejendomsavancebeskatning - avanceopgørelse - salg af ejendom

Ministerium: Skatte- og Vækstministeriet

Journalnummer: Skattemin.
Landsskatteretten, j. nr. 11-0300846

Landsskatteretskendelse vedr. ejendomsavancebeskatning - avanceopgørelse - salg af ejendom

Resumé

En skatteyder, der havde opgjort en ejendomsavance ved et ejendomssalg i 2000, ansås i forbindelse med indgivelse af rettidig selvangivelse at have anmodet om genanbringelse af avancen. Der kunne ikke ved senere salg af den nye ejendom i 2008 ske omberegning af avancen. Genoptagelse af avanceberegningen kunne ikke ske på dette tidspunkt.

Klagen vedrører opgørelse af ejendomsavance ved salg af ejendom.

Landsskatterettens afgørelse

Kapitalindkomst

Klageren har ved salg af ejendommen beliggende Y1, opgjort avancen til 933.607 kr.

Skatteankenævnet har opgjort avancen til 1.267.965 kr.

Landsskatteretten stadfæster Skatteankenævnets afgørelse.

Sagens oplysninger

Klageren solgte i indkomståret 2000 landbrugsejendommen beliggende Y2. Avancen blev ved salget opgjort til 836.219 kr.

Avancen blev samme år genanbragt i landbrugsejendommen beliggende Y1. 511.926 kr. blev genanbragt i driftsbygningerne og 324.293 kr. blev genanbragt i jorden. Anskaffelsessummen for ejendommen blev herefter 155 kr.

Ved salget af Y1 i 2008 har klageren ændret avanceopgørelsen, idet den opgjorte avance ved salget af Y2 i år 2000 ifølge klageren var opgjort forkert. Den genanbragte avance på 836.219 kr. i år 2000 skulle rettelig have været 501.861 kr.

Ifølge regnskabet for 2000 fremgår følgende:

»Den beregnede skattepligtige avance, der fremkommer ved salget af Y2 genanbringes i anskaffelsessummen for ejendommen Y1, hvorfor der ikke fremkommer avance til beskatning.«

Ifølge regnskabet for 2002 fremgår følgende:

»Ejendommens anskaffelsessum er nedsat med genanbragt skattemæssig avance efter reglerne i EBL. Den skattemæssige anskaffelsessum i relation til EBL er således nedsat til kr. 0.«

Ifølge regnskabet for 2005 fremgår følgende:

»Der påhviler udskudt skat på de foretagne bygningsafskrivninger med et beløb på op til ca. kr. 25.000. Desuden udløses der skattemæssig avance ved et salg af ejendommen. Ejendommens anskaffelsessum er nedsat med genanbragt skattemæssig avance efter reglerne i EBL. Den skattemæssige anskaffelsessum i relation til EBL er således nedsat til ca. kr. 334.000.«

Af mail af 11. august 2010 fra klagerens revisor til SKAT fremgår følgende:

»(...)

I avancen er indregnet en genanbragt avance fra tidligere salg (Y2) i år 2008 - og ændringsforslaget synes at have sit udspring i netop dette forhold.

Avancen blev fejlagtigt opgjort i år 2000-regnskabet til kr. 836.219 – forholdet blev opdaget af os i forbindelse med udarbejdelsen af 2005-regnskabet (ændret tekst på side 19).

(...)«

Skattecenter har ved afgørelse af 26. oktober 2010 fundet, at den opgjorte avance i 2000 skal lægges til grund ved vurderingen af, hvilken avance, der har været genanbragt i ejendommen på Y1. Det fremgår videre af afgørelsen, at en ændring/korrektion af avanceopgørelsen alene kan finde sted efter en genoptagelse af skatteansættelsen for indkomståret 2000.

I den forbindelse har klageren anmodet skattecenter om ekstraordinær genoptagelse af skatteansættelsen for indkomståret 2000.

Skattecenter har ved afgørelse af 25. oktober 2010 nægtet klageren genoptagelse af indkomståret 2000. Afgørelsen blev ikke påklaget.

Den 3. oktober 2011 anmodede klageren igen om ekstraordinær genoptagelse af skatteansættelsen for indkomståret 2000.

Skattecenter har ved afgørelse af 27. oktober 2011 endnu engang nægtet klageren genoptagelse af indkomståret 2000.

Skatteankenævnets afgørelse

Skatteankenævnet har opgjort avancen ved klagerens salg af landbrugsejendommen beliggende Y1 til 1.267.965 kr. Ved opgørelsen er den genanbragte avance fra 2000 på 836.219 kr. medregnet.

Der er lagt vægt på, at klagerens indlevering af oplysninger om ejendomsavancen i år 2000 skulle anses for at være en anmodning om at anvende reglerne om genanbringelse af avance i ejendomsavancebeskatningslovens § 6 A, stk. 2, nr. 2.

Nævnet er opmærksomt på, at SKAT ved meddelelse af 10. november 2008 offentliggjort i SKM2008.904.SKAT nærmere har oplyst om, hvilket indhold en begæring om anvendelse af regelsættet i ejendomsavancebeskatningslovens § 6 A, stk. 2, nr. 2, der samtidigt med rettidig selvangivelse, kan anses for at opfylde de krav, der fremgår af lovteksten.

Nævnet er videre opmærksomt på, at det af meddelelsen fremgår, at lovteksten ikke, ud over en betingelse om, at den skattepligtige skal begære reglerne anvendt ved indsendelse af rettidig selvangivelse, er egentlig formkrav til begæringens udformning.

Der skal dog henvises til, at det af bemærkningerne til lov nr. 427 af 25. juni 1993 fremgår, at det er en forudsætning for reglerens anvendelse, at dette senest har været angivet i selvangivelsen for det indkomstår, hvori genanskaffelsen finder sted, samt at der har været opgjort en avance som ønskes genanbragt.

Klagerens påstand og argumenter

Klagerens repræsentant har fremsat påstand om, at klageren indkomst for 2008 nedsættes med 334.358 kr. fra 1.267.965 kr. til 933.607 kr.

Til støtte herfor har repræsentanten bl.a. gjort gældende, at indlevering af et regnskab for året 2000 ikke kan sidestilles med en anmodning om anvendelse af reglerne i ejendomsavancebeskatningslovens § 6 A. Indlevering af regnskabet for året 2000 kan under alle omstændigheder ikke medføre, at klageren er ligningsmæssigt bundet af en notorisk og af SKAT anerkendt fejlagtig opgjort ejendomsavance.

Endvidere har SKAT ikke i forbindelse med modtagelse af regnskabet for år 2000 på nogen måde foretaget en ligningsmæssig gennemgang af det indleverede materiale, herunder den opgjorte avance.

Ejendomsavancebeskatningslovens § 6 A anviser efter sit indhold og ordlyd ikke på nogen måde, at en begæring om anvendelse af reglerne om genanbringelse af avance ligningsmæssigt forpligter og binder klageren, når en fejlagtig avanceopgørelse efterfølgende opdages.

SKATs meddelelse offentliggjort i SKM2008.904.SKAT er en beskrivelse af, hvilke krav der stilles til en begæring om anvendelse af reglerne om genanbringelse af avance i ejendomsavancebeskatningsloven § 6 A, og har derfor ingen betydning for vurderingen af, om klageren er ligningsmæssigt bundet af den fejlagtige ejendomsavanceopgørelse.

I år 2000 var der ikke selvangivelsespligt for opgjort genanbragt ejendomsavance, hvorfor indlevering af oplysninger herom til SKAT alene kan ses som serviceoplysninger, der ikke ligningsmæssigt er bindende for klageren.

Dette fører til, at den endelige opgørelse af ejendomsavancen først foretages, når der sker en endelig avanceopgørelse ved det efterfølgende salg.

Det er i overensstemmelse med hele baggrunden for reglerne om genanbringelse af ejendomsavance efter ejendomsavancebeskatningslovens § 6 A og den derved udsudte beskatning, at den endelige regulering af avancen finder sted i forbindelse med salget og opgørelsen af den sidst solgte ejendom – i nærværende sag salget af ejendommen Y1 i 2008.

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

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

Såfremt den skattepligtige erhverver en ejendom, der er omfattet af ejendomsavancebeskatningslovens regler, med undtagelse af ejendomme, der er omfattet af lovens § 8, kan den skattepligtige i stedet for at medregne fortjeneste ved afståelse af fast ejendom til den skattepligtige indkomst, vælge at nedsætte anskaffelsessummen for den erhvervede ejendom med fortjenesten, jf. ejendomsavancebeskatningslovens § 6A, stk. 1.

Nedsættelse af anskaffelsessummen er dog efter § 6A, stk. 2, nr. 2, bl.a. betinget af, at den skattepligtige senest for det indkomstår, hvori erhvervelsen finder sted, begærer reglen i stk. 1 anvendt ved indsendelse af rettidig selvangivelse eller, såfremt erhvervelsen af fast ejendom finder sted i det seneste indkomstår forud for afståelsesåret, begærer reglen i stk. 1 anvendt senest ved indsendelse af rettidig selvangivelse for afståelsesåret. Hvis skattemyndighederne ændrer ansættelse vedrørende afståelse af fast ejendom, kan den skattepligtige begære reglen i stk. 1 anvendt, dog senest 3 måneder efter, at meddelelsen om ansættelsesændringen er modtaget.

Ifølge forarbejderne til EBL § 6A er der bl.a. anført følgende (Lovforslag nr. 295 1992/1993 til lov nr. 427 af 25/6 1993, bemærkning til § 1, nr. 10):

»(...)

En af betingelserne for at modregne en fortjeneste i anskaffelsessummen for en ny ejendom er, at der sker genanskaffelse i det samme indkomstår eller i det nærmest følgende indkomstår.

Det er endvidere en betingelse, at der er en fortjeneste ved afståelsen af fast ejendom. Hele fortjenesten skal modregnes, såfremt den skattepligtige ønsker at anvende disse regler. Er fortjenesten større end anskaffelsessummen for den nye ejendom, kan der dog fradrages et større beløb, end et beløb svarende til den kontante anskaffelsessum for den erhvervede ejendom.

(...)«

Udgangspunktet efter ejendomsavancebeskatningslovens regler er, at fortjenester ved salg af ejendomme skal beskattes på afståelsestidspunktet, jf. ejendomsavancebeskatningslovens § 1. Det følger af bemærkningerne til bestemmelsen i ejendomsavancebeskatningslovens § 6A, at det er en betingelse for anvendelsen af reglen, at der skal være opgjort en fortjeneste ved salg af den ejendom, man ønsker at genanvende fortjenesten fra.

Det er herefter Landsskatterettens opfattelse, at opgørelsen af fortjenesten ikke kan udskydes til tidspunktet for salget af den ejendom, fortjenesten er blevet genanbragt i.

Det er Landsskatterettens opfattelse, at klageren ved indgivelse af rettidig selvangivelse for indkomståret 2000 anmodede om genanbringelse af avancen for salget af ejendommen Y2, i en anden ejendom beliggende Y1. Avancen blev opgjort til 836.219 kr., hvilket er ubestridt, og det er herefter rettens opfattelse, at den opgjorte avance skal lægges til grund ved salget af Y1.

Ejendomsavancebeskatningslovens § 6A hjemler således alene en udskydelse af beskatningen af fortjenesten. Den hjemler ikke en udskydelse af tidspunktet for opgørelsen af fortjenesten.

Landsskatteretten stadfæster herefter Skatteankenævnets afgørelse.