

Udskriftsdato: 13. december 2025

KEN nr 9137 af 29/11/2012 (Gældende)

Landsskatteretskendelse vedr. ejendomsavancebeskatning - opgørelse af ejendomsavance - genoptagelse af skatteansættelse

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.
Landsskatteretten, j. nr. 12-0189338

Landsskatteretskendelse vedr. ejendomsavancebeskatning - opgørelse af ejendomsavance - genoptagelse af skatteansættelse

Resumé

SKATs varslings efter reglerne i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5, og stk. 2, blev anset for at være sket inden for fristen. Klagers salg af lejlighed beliggende i London blev herefter ikke anset for at være omfattet af skattefritagelsesbestemmelserne i ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 1, og stk. 2.

Klagen vedrører, hvorvidt klageren kan sælge en ejerlejlighed i London skattefrit efter ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 2. Klagen vedrører endvidere opgørelsen af ejendomsavancen. Endelig vedrører klagen, hvorvidt SKAT har haft hjemmel i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5, til at genoptage klagerens skatteansættelse.

Landsskatterettens afgørelse

Kapitalindkomst

SKAT har anset klageren for at være skattepligtig af avancen ved salget af ejerlejligheden beliggende Y1, jf. ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 1.

Avancen er opgjort til 1.488.780 kr.

Landsskatteretten stadfæster SKATs afgørelse og anser dermed klageren for at være skattepligtig af salget af lejligheden. Retten anser klageren for at have ejet lejligheden i lige sameje med ægtefællen, hvorfor klageren alene skal beskattes af 50 % af avancen.

For så vidt angår den talmæssige opgørelse skal man anmode SKAT om at foretage en beregning af avancen ved salget af lejligheden beliggende Y1 efter ejendomsavancebeskatningslovens regler, jf. § 17, stk. 2, i Landsskatterettens Forretningsorden.

Sagens oplysninger

Klageren købte ejerlejligheden beliggende Y1 den 3. december 1998. Lejligheden har 2 værelser og blev erhvervet for 75.000 GBP. Klageren har indsendt et bilag med overskriften »HM Land Registry«, hvorpå både klagerens og klagerens ægtefælles navn fremgår. Registeret registrerer ejerskabet til grunde og ejendomme beliggende i England og Wales.

I forbindelse med købet deponerede klageren og ægtefællen 7.500 GBP, jf. ikke-underskrevet fax af 3. november 1998. Ifølge bankoplysninger fra F1-Bank deponerede klageren 7.500 GBP i F2-Bank. Det resterende beløb ved købet blev indbetalt af klageren den 27. november 1998, jf. overførsel fra F1-Bank.

Klageren var repræsenteret af en engelsk advokat i forbindelse med købet. Honoraret hertil beløb sig til 1.110,98 GBP. Ifølge udskrift fra F1-Bank af 4. november 1998 har klageren betalt 7.500 GBP eller 78.726,50 kr. inkl. gebyr på 200 kr. i udbetaling på lejligheden. Af bankudskrift af 27. november 1998 fremgår, at klageren har betalt det resterende beløb på 69.500 GBP eller 746.531,38 kr. inkl. 872,83 kr. i gebyr. Det følger af opgørelsen over købsprisen, at der i beløbet på 69.500 GBP er medregnet honorar til klagerens advokat. Beløbet er opgjort til 1.110,98 GBP.

Lejligheden blev solgt i 2007. Det fremgår af regneark fra SKAT, at klageren fik sat 219.961,11 GBP svarende til 2.415.898,86 kr. ind på sin konto i F1-Bank. På udskriftet fremgår, at beløbet vedrører »Sale of: Y1«.

I klagen til Landsskatteretten har repræsentanten oplyst, at klagerens datter har beboet lejligheden i London fra 1999 til november 2002. Klagerens datter har ikke betalt leje af lejligheden, og der har ikke i ejertiden været betalt ejendomsværdiskat af lejligheden. Det er desuden oplyst, at lejligheden har været udlejet til en tysk studerende for 440 GBP pr. måned i perioden 1. januar 2003 til august 2006.

Klageren henvendte sig ved mail af 12. august 2007 til SKAT i forbindelse med salget af lejligheden. Klagerens henvendelse lyder således:

»I flere år har den ene af vore døtre studeret i London, men da boligforholdene for lejere blev mere og mere umulige, købte vi i februar 1999 en lejlighed for £ 75.000,- til hende sammesteds. Året før kontaktede vi skattevæsenet i Y2, som meddelte os, at et sådant køb ville være det danske skattevæsen uvedkommende. Vor datter er færdig med at studere og er flyttet tilbage til Danmark, hvorfor vi er i gang med at sælge lejligheden. I denne forbindelse har vi været i banken for at fortælle om vore intentioner, og banken har rådet os til at kontakte Told&Skat for at oplyse om salget, hvilket hermed er gjort.«

SKAT svarede hertil:

»Vi skal gøre opmærksom på, at en eventuel avance ved salg af ejendom som udgangspunkt er skattepligtig i henhold til ejendomsavancebeskatningslovens § 1. Avancen skal selvangives som kapitalindkomst (rubrik 39 »Anden kapitalindkomst« kan anvendes).

En undtagelse til beskatning af avance ved afståelse af fast ejendom, er hvis ejendommen 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 efter ejendomsavancebeskatningslovens § 8.

Begrebet husstand fortolkes snævert til ægtefælle og/eller mindre børn, jævnfør Ligningsvejledningen afsnit E.J.1.6.1...«

I forbindelse med SKATs projekt »Money Transfer« blev det oplyst til SKAT, at der i 2007 blev overført 2.415.898 kr. fra England til klagerens danske konto i F3-Bank, Bankkonto A. Det er af SKAT oplyst, at oplysningen om overførslen lå i database fra den 7. december 2010.

I skrivelse fra SKAT af 14. juli 2011 anmodede SKAT klageren om følgende:

- Opgørelse af fortjeneste eller tab ved salg af lejlighed i London i 2007
- Oplysning om en eventuel fortjeneste var selvangivet
- Oplysning om det beløb på 2.415.898 kr., som blev overført fra England til klagerens konto i F3-Bank vedrørte dette salg.

SKAT rykkede for svar på ovenstående den 9. september 2011. Der blev på dette tidspunkt ligeledes anmodet om skøde/slutseddel for såvel køb som salg af lejligheden.

SKAT modtog ikke det ønskede materiale fra klageren, hvorfor SKAT sendte forslag til afgørelse af 4. oktober 2011. Ved mail af 31. oktober 2011 modtog SKAT indsigelser fra klagerens repræsentant.

Afgørelse blev sendt til klageren den 17. november 2011.

SKATs afgørelse

SKAT har anset klageren for at være skattepligtig af avancen ved salget af ejerlejligheden beliggende Y1, jf. ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 1.

Der er henset til, at klageren ikke har dokumenteret, at klagerens datter fraflyttede lejligheden i 2002. Det fremgår ikke af Folkeregisteret, hvornår klagerens datter har været udrejst eller flyttet tilbage til Danmark. Det ses heller ikke dokumenteret, at lejligheden har været anvendt som ferielejlighed i ejerperioden.

Beregningen af avancen er på det foreliggende grundlag opgjort således:

Salgssum		2.415.898 kr.
Købspris i 1999, 75.000 GBP til en gennemsnitskurs på 1.129,4900, jf. Danmarks Nationalbank	847.118 kr.	
10.000 kr.'s tillæg i 8 år (fra 1999 til 2006)	80.000 kr.	- 927.118 kr.
Fortjeneste		1.488.780 kr.

I perioden mellem 1999-2007 har der ikke på noget tidspunkt været selvangivet et tab eller en fortjeneste i forbindelse med udlejningen af lejligheden. Der har ligeledes ikke været betalt ejendomsværdiskat efter ejendomsværdiskattelovens regler.

Genoptagelse af sagen er sket i henhold til skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5, idet den skattepligtige forsætlig eller mindst groft uagtsomt har bevirket, at skattemyndigheden har foretaget en ansættelse på et urigtigt eller ufuldstændigt grundlag.

Klagerens påstand og argumenter

Klagerens repræsentant har principalt fremsat påstand om, at kapitalindkomsten for indkomståret 2007 nedsættes med 1.488.780 kr.

Subsidiært er det gjort gældende, at kapitalindkomsten for 2007 skal nedsættes til 1.443.880 kr., og at det klageren alene ejer skal beskattes af 50 % af avancen, da lejligheden var ejet i lige sameje med ægtefællen.

Til støtte for den principale påstand har repræsentanten bl.a. gjort gældende, at klageren og hans ægtefælle erhvervede beboelseslejligheden i London i 1998 med henblik på selv at anvende lejligheden under besøg i London i forbindelse med forlængede weekender og ferier. Ægtefællerne benyttede således allerede lejligheden i forbindelse med julen 1998, hvor de var på juleindkøb i London. Efter overtagelsen flyttede ægtefællernes datter, der er født i 1974, som en del af husstanden ind i lejligheden. Datteren boede allerede i London på dette tidspunkt. I begyndelsen arbejdede hun som au pair og efterfølgende studerede hun product design på Central Saint Martins College of Art & Design. Hun fik afgangseksamen (BA) i 1999.

Herefter arbejdede hun i forskellige designfirmaer i London indtil hun flyttede tilbage til Danmark den 18. november 2002, hvor hun fremlodte sig de engelske skattemyndigheder. I denne periode var ægtefællerne ofte i London og boede da i deres lejlighed.

Efter at datteren var flyttet tilbage til Danmark benyttede klageren fortsat lejligheden i forbindelse med ferier og lignende. Med virkning fra 1. januar 2003 blev lejligheden beboet af en tysk studerende, som betalte 440 GBP pr. måned. Der blev ikke indgået en skriftlig lejeaftale. Den tyske studerende benyttede lejligheden frem til udgangen af august måned 2006, hvorefter klageren og hans ægtefælle igen disponerede fuldt ud over lejligheden i forbindelse med ferier og lignende frem til lejligheden blev solgt i 2007.

I forbindelse med købet anmodede køberne den 3. november 1998 om deponering af et beløb på 7.500 GBP. Dette fremgår af en ikke underskrevet fax dateret 3. november 1998. Det fremgår af faxen, at deponeringen skulle ske hos F2-Bank, der er et stort velrenommeret pengeinstitut, og at klageren og hans ægtefælle ønskede handelen gennemført den 16. november 1998.

Klageren var kunde i den daværende F1-Bank (nu F3-Bank), og det fremgår af brev af 4. november 1998 fra F1-Bank til klageren, at F1-Bank deponerede det aftalte beløb på 7.500 GBP i F2-Bank.

I forbindelse med købet var klageren repræsenteret af et advokatfirma i London, Advokatvirksomheden R1, jf. regning af 25. november 1998 fra advokatfirmaet til klageren. Det fremgår heraf, at honorar samt udlæg beløb sig til 1.110,98 GBP.

I forbindelse med købet overførte F1-Bank på vegne af klageren fra deres konto i F1-Bank et yderligere beløb til F2-Bank på 69.500 GBP med valør den 30. november 1998. Dette fremgår af brev af 27. november 1998 fra F1-Bank til klageren og hans ægtefælle. Der henvises endvidere til opgørelse af det økonomiske mellemværende med den engelske advokat. Der er tale om en »final completion account...« udfærdiget af advokaten. Opgørelsen viser førnævnte beløb fra fakturaen samt en række yderligere udlæg således, at købsomkostninger afregnet via advokatkontoret udgjorde 69.280,61 GBP.

I denne forbindelse er der ikke taget højde for klagerens omkostninger til besigtigelsesrejser i forbindelse med købet. Klageren har forsigtigt anslået omkostningerne ved 3 rejser i forbindelse med deltagelse i møder m.v. med mægler og rådgiver vedrørende købet af ejerlejligheden til 10.000 kr. Dette inkluderer transportomkostninger samt omkostninger i forbindelse med overnatning i London. Klageren har ikke længere dokumentation for disse omkostninger, idet købet allerede skete i 1998, og lejligheden blev afhændet for ca. 5 år siden i 2007. Derudover har klageren ikke haft anledning til at gemme regninger m.v., da han mente, at en eventuel fortjeneste var skattefri, når han selv havde benyttet lejligheden.

Købet af lejligheden blev registreret i »HM Land Registry« den 22. december 1998. I denne forbindelse blev der betalt et stempel på 750 GBP, der også indgår i opgørelsen fra advokaten. Lejligheden blev således købt og overtaget i 1998.

Til belysning af hvilken type lejlighed, der var tale om, vedlægges der et foto af den ejendom, som lejligheden var beliggende i. Der er tale om et foto, som det firma, der i sin tid formidlede salget, anvendte i forbindelse med, at lejligheden blev averteret til salg.

Efter at have ejet lejligheden i ca. 9 år afhændede klageren og hans ægtefælle lejligheden i 2007, og provenuet fra salget blev indsat på parternes konto i F3-Bank. Klageren har oplyst, at det var samme konto, som købssummen i sin tid blev hævet på. Provenuet fra salget blev på helt sædvanlig vis overført til klagerens danske bankkonto. Klageren har således ikke gjort noget for at holde beløbet skjult.

Bankoverførslen er dokumenteret ved materiale, som er modtaget fra SKAT på baggrund af en anmodning om aktindsigt. I den forbindelse modtog klageren kopi af materiale, som SKAT havde modtaget fra F3-Bank. Der er tale om et regneark, og det fremgår heraf, at der den 10. august 2007 blev indsat et beløb på kontoen på 219.961,11 GBP svarende til 2.415.898,86 kr. Det er samtidig anført, at beløbet vedrører »Sale of: Y1«. Det fremgår, at beløbet er overført fra Advokatvirksomheden R2. Det er oplyst, at Advokatvirksomheden R2 er det advokatfirma, der bistod i forbindelse med salget.

Klageren har i øvrigt oplyst, at han afholdte udgifter til to rejser til London i forbindelse med salget, og han har forsigtigt anslået denne del af salgsomkostningerne til 7.000 kr. Klageren har ikke dokumentation for disse omkostninger.

I forbindelse med salget forhørte klageren sig i sin bank og hos sin revisor om, hvorledes han skulle forholde sig i forbindelse med salget. Han fik oplyst fra sin revisor, at når lejligheden i London i en del af ejerperioden har tjent medlemmer af husstanden, var en eventuel fortjeneste skattefri, nøjagtig som fortjeneste ved salg af sommerhus eller ejerbolig beliggende i Danmark. Klagerens bank foreslog, at han tog kontakt til SKAT for at forhøre sig. På baggrund af forannævnte anmodning til SKAT om aktindsigt har SKAT sendt kopi af mailkorrespondance fra 2007. Klageren havde ikke umiddelbart erindring om denne korrespondance, men da han modtog en kopi, kunne han godt huske, at han på baggrund af bankens opfordring havde kontaktet SKAT og oplyst om ægtefællernes salg af lejligheden. I mailen bekræfter SKAT, at klageren har oplyst om salget af ejendom i England. SKAT redegør for beskattningsreglerne og anfører, at det er udgangspunktet, at en fortjeneste ved salg af ejendom er skattepligtig, men at fortjenesten er skattefri, hvis ejendommen har tjent til bolig for ejeren eller dennes husstand.

På denne baggrund vurderede klageren, at fortjenesten var skattefri, da lejligheden igennem flere år af ejertiden blev benyttet af husstanden og i den sidste del af ejerperioden alene af ham og hans ægtefælle.

Til yderligere støtte for den principale påstand om nedsættelse af kapitalindkomsten for indkomståret 2007 med 1.488.780 kr. gøres det gældende, at forhøjelsen af klagerens skatteansættelse er ugyldig, idet den ikke er foretaget indenfor de frister, der gælder i henhold til skatteforvaltningsloven § 26. Fristerne for ordinær ændring af skatteansættelsen for indkomståret 2007 er sprunget både for så vidt angår den korte ligningsfrist i § 27, stk. 1, sidste punktum og den ordinære frist i § 27. For at en forhøjelse af skatteansættelsen for indkomståret 2007 er gyldig, skal den i henhold til den ordinære frist være varslet senest den 1. maj 2011, hvilket ikke skete, idet SKAT først med brev af 4. oktober 2011 sendte forslag til ændring af skatteansættelsen for indkomståret 2007.

SKAT har heroverfor anført, at der er grundlag for ekstraordinær ændring af skatteansættelsen, idet SKAT tilsyneladende gør gældende, at klageren har handlet groft uagtsomt i forbindelse med selvangivelsen for indkomståret 2007. SKAT anfører ikke dette direkte, men henviser blot til skatteforvaltningsloven § 27, stk. 1, nr. 5, der hjemler ændring af en skatteansættelse udenfor de sædvanlige frister. SKAT anfører heller ikke, hvorfor der skulle være handlet groft uagtsomt, idet SKAT blot i punktform har anført begrundelse for ansættelsen. SKAT har videre anført, at SKAT efter sagens afslutning sender den til Sagscenter Person - Straffesager.

Det fastholdes, at den gennemførte ændring af skatteansættelsen for indkomståret 2007 er ugyldig, idet klageren ikke har handlet groft uagtsomt, hvorfor SKAT ikke har hjemmel til ekstraordinært at ændre skatteansættelsen. Klageren har således loyalt oplyst om lejligheden i London, ligesom SKAT hele tiden har kunnet se provenuet fra salget, idet det indgik på hans og hans ægtefælles sædvanlige konto i Danmark. Som anført har klageren oven i købet skriftligt oplyst SKAT om sine forhold i mailkorrespondance fra 2007. Klageren har således ikke handlet groft uagtsomt i forbindelse med selvangivelsen for indkomståret 2007. Klageren har loyalt oplyst om salget, hvilket er dokumenteret ved mailkorrespondancen til SKAT. Klageren vurderede som nævnt på baggrund af oplysningerne fra sine rådgivere og oplysningerne fra SKAT, at fortjenesten ved salg af lejlighed ikke var skattepligtig.

I øvrigt kan der være endnu en grund til, at skatteansættelsen for indkomståret 2007 ikke kan ændres ekstraordinært. Som det er beskrevet ovenfor, blev der på vegne af klageren anmodet om aktindsigt, og SKAT imødekom delvist anmodningen. Det fremgår imidlertid ikke af det modtagne materiale, hvornår SKAT blev bekendt med indsætningen på klagerens bankkonto i 2007. Det er nu oplyst, at SKAT modtog oplysningerne den 7. december 2010, hvorfor 6 måneders-fristen løber herfra. Hvis SKAT således er blevet bekendt med overførslen den 7. december 2010, kan SKAT ikke gyldigt ændre skatteansættelsen for indkomståret 2007 ved agteren af 4. oktober 2011, selvom Landsskatteretten måtte finde, at der er handlet groft uagtsomt. Dette følger af bestemmelsen i skatteforvaltningsloven § 27, stk. 2.

Hvis Landsskatteretten finder, at der er grundlag for ekstraordinær genoptagelse af skatteansættelsen, gøres det gældende, at klageren ikke er skattepligtig af nogen del af fortjenesten ved salg af lejligheden i London. Som beskrevet ovenfor har klageren og hans husstand i store dele af ejerperioden på ca. 9 år benyttet lejligheden i forbindelse med ferier og lange weekends. Betingelserne for skattefrit at kunne sælge lejligheden har således været opfyldt. Der henvises til ejendomsavancebeskatningsloven § 8, stk. 2, der direkte hjemler skattefrihed for sommerhusejendomme og lignende, som ejeren eller dennes husstand har benyttet til privat formål i en del af eller hele den periode, hvori denne har ejet ejendommen.

Der skal i den forbindelse henvises til faktum, herunder gennemgangen af udtalelsen fra SKATs fagkontor, der blev registreret i klagerens skattemappe. SKAT anfører netop i udtalelsen, at en fortjeneste er skattefri i visse situationer. Klageren og hans ægtefælle vurderede på baggrund af deres undersøgelser via revisor, bank og SKAT, at betingelserne for skattefrihed netop var opfyldt, da de jo selv havde beboet lejligheden.

Hvis Landsskatteretten finder, at klageren er skattepligtig af fortjenesten ved salg af lejligheden, og at skatteansættelsen for indkomståret 2007 kan genoptages, nedlægges der påstand om, at skatteansættelsen skal nedsættes til et 1.443.880 kr.

Begrundelsen herfor er, at avanceopgørelsen ikke er korrekt. Det gøres således gældende, at klageren i givet fald højst kan være skattepligtig af den del af fortjenesten, der kan henføres til hans andel af lejligheden. Klageren ejede alene 50 % af lejligheden, idet han og hans ægtefælle hver ejede halvdelen af ejendommen. I øvrigt har SKAT ved opgørelsen af avancen ikke indrømmet fradrag for samtlige af klagerens omkostninger i forbindelse med køb og salg af ejendommen, ligesom SKAT ikke har indrømmet tilstrækkeligt fradrag i henhold til ejendomsavancebeskatningsloven § 5. For så vidt angår yderligere købsomkostninger i form af møder i forbindelse med købet af lejligheden har klageren som beskrevet opgjort disse til 10.000 kr., som skal tillægges anskaffelsessummen ved opgørelse af avancen. Ved salget har klageren ligeledes som beskrevet haft omkostninger i forbindelse med møder mv. i størrelsesordenen 7.000 kr. Salget skete meget hurtigt efter, at lejligheden var udbudt til salg, hvorfor omkostningerne i denne forbindelse var mere beskedne end omkostningerne ved købet.

For så vidt angår fradrag i henhold til ejendomsavancebeskatningsloven § 5 har SKAT alene indrømmet fradrag for 80.000 kr., idet SKAT tilsyneladende ved beregningen af fradrag for ejertid ikke indrømmer fradrag for købsåret. Lejligheden blev overtaget i 1998, hvilket blandt andet er dokumenteret ved bilag vedrørende købet og registrering heraf. Det gøres gældende, at der er krav på et yderligere fradrag på 10.000 kr. ved avanceopgørelsen i forhold til det SKAT har opgjort.

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

Det skal indledningsvis bemærkes, at lejligheden er beliggende i London, hvorfor der kan opstå en dobbeltbeskatningssituation, idet klageren er fuld skattepligtig til Danmark og begrænset skattepligtig til Storbritannien af lejligheden.

Det følger af artikel 13, stk. 1, i dobbeltbeskatningssaftalen mellem Danmark og Storbritannien, at fortjeneste, som en person, der er hjemmehørende i en kontraherende stat, erhverver ved afståelse af fast ejendom, som omhandlet i artikel 6, og som er beliggende i den anden kontraherende stat, kan beskattes i denne anden stat.

Vedrørende ophævelse af dobbeltbeskatning mellem de to stater følger det af artikel 22, litra 2a, i dobbeltbeskatningsoverenskomsten, at hvor en person, der er hjemmehørende i Danmark, oppebærer indkomst, som ifølge bestemmelserne i denne overenskomst kan beskattes i Det forenede Kongerige, skal Danmark, indrømme fradrag i denne persons indkomstskat med et beløb svarende til den indkomstskat, der er betalt i Det forenede Kongerige.

Da der efter det oplyste ikke er betalt skat af avancen i Storbritannien ses beskatningen således at være i overensstemmelse med ovenstående regler.

Salg af lejlighed

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

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, jf. ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 1.

Reglerne i § 8, stk. 1, gælder også for sommerhusejendomme og lign., som ejeren eller dennes husstand har benyttet til privat formål i en del af eller hele den periode, hvori denne har ejet ejendommen, og hvor ejendommen har opfyldt betingelserne for at kunne afstås skattefrit efter nærværende stykke, jf. ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 2.

Det skal lægges til grund i sagen, at klageren erhvervede lejligheden beliggende Y1, den 3. december 1998, hvorefter klagerens datter, der på dette tidspunkt boede i London, flyttede ind i lejligheden. Klagerens datter var på dette tidspunkt 24 år.

Det skal endvidere lægges til grund, at hverken klageren eller klagerens ægtefælle har anvendt lejligheden som beboelse, idet det er oplyst, at den alene er blevet anvendt som ferie- og weekendbolig af klageren og klagerens ægtefælle.

Det er Landsskatterettens opfattelse, at klagerens datter ikke kan anses medlem af klagerens husstand i ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 1's forstand. Der skal henses til datterens alder og til, at datteren allerede på tidspunktet for erhvervelsen af lejligheden allerede boede i London. Der skal i den forbindelse henvises til TfS1988.612.LSR.

Landsskatteretten anser herefter ikke lejlighedssalget for omfattet af ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 1.

For så vidt angår ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 2, kan fortjeneste ved salg af en fast ejendom, der er vurderet som en helårsbeboelse, dog være omfattet af skattefritagelsesbestemmelsen i ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 2, hvis det må anses for godtgjort, at ejendommen er erhvervet som og udelukkende anvendt som fritidsbolig. Der henvises til Højesterets domme af henholdsvis 9. marts 2007 og 10. december 2009, offentliggjort i SKM2007.209.HR og SKM2010.166.HR, der stadfæster administrativ praksis, som den følger af Ligningsrådets bindende forhåndsbesked af 16. december 1997, gengivet i TfS1998.118, samt Told- og Skattestyrelsens kommentar hertil af 5. januar 1998, gengivet i TfS1998.122.

Det påhviler ejendommens ejer at sandsynliggøre, at ejendommen er erhvervet som og udelukkende anvendt som sommerbolig, jf. TfS1998.122 og SKM2010.166.HR.

Efter en samlet konkret vurdering er det Landsskatterettens opfattelse, at klageren ikke kan sælge ejendommen skattefrit efter ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 2.

Der er bl.a. henset til, at ejendommen i flere perioder har været udlejet. Det er oplyst, at klagerens datter har lejet lejligheden i perioden 1999 til november 2002. Lejligheden har desuden været udlejet til en tysk studerende, som betalte 440 GBP om måneden. Den tyske studerende lejede lejligheden i perioden 1. januar 2003 til august 2006.

Boligen anses således for at have været anvendt som helårsbolig af andre i klagerens ejertid. Der henvises i den forbindelse til SKM2010.166.HR og SKM2010.127.ØLR.

Det er herefter Landsskatterettens opfattelse, at klageren ikke har sandsynliggjort, at ejendommen har været erhvervet som og udelukkende anvendt som sommerbolig.

Landsskatteretten anser herefter ikke lejlighedssalget for omfattet af ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 2.

Ekstraordinær genoptagelse

Uanset fristerne i skatteforvaltningslovens § 26 kan en ansættelse af indkomst- eller ejendomsværdiskat foretages eller ændres efter anmodning fra den skattepligtige eller efter told- og skatteforvaltningens bestemmelse, hvis den skattepligtige eller nogen på dennes vegne forsætligt eller groft uagtsomt har bevirket, at skattemyndighederne har foretaget en ansættelse på et urigtigt eller ufuldstændigt grundlag, jf. skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5.

En ansættelse kan kun foretages i de i stk. 1 nævnte tilfælde, hvis den varsles af told- og skatteforvaltningen eller genoptagelsesanmodning fremsættes af den skattepligtige senest 6 måneder efter, at told- og skatteforvaltningen henholdsvis den skattepligtige er kommet til kundskab om det forhold, der begrunder fravigelsen af fristerne i § 26. En ansættelse, der er varslet af told- og skatteforvaltningen, skal foretages senest 3 måneder efter den dag, hvor varsling er afsendt. Denne frist gælder ikke for

den skatteberegning, der er en følge af ansættelsen. Har det betydning for den skattepligtiges mulighed for at varetage sine interesser, at fristen for at foretage ansættelsen forlænges, skal en anmodning om en rimelig fristforlængelse imødekommes. Told- og skatteforvaltningen kan behandle en anmodning om genoptagelse, der er modtaget efter udløbet af fristen i 1. pkt., hvis særlige omstændigheder taler derfor, jf. skatteforvaltningslovens § 27, stk. 2.

Som beskrevet ovenfor er det Landsskatterettens opfattelse, at klageren ikke kan sælge lejligheden beliggende Y1, skattefrit efter ejendomsavancebeskatningslovens § 8. Retten er på den baggrund enig med SKAT i, at klageren har handlet mindst groft uagtsomt ved ikke at have opgivet avancen ved salget af lejligheden i London i 2007. Det er således Landsskatterettens opfattelse, at det er med rette, at SKAT har genoptaget sagen i medfør af skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5.

Klagerens henvisning til, at han har indrettet sig efter SKATs svar af 15. oktober 2007 kan ikke lægges til grund ved vurderingen, da retten anser svaret for at være af generel karakter, idet der ikke tages konkret stilling til, om klageren har opfyldt betingelserne i ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 1.

For så vidt angår fristreglen i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 2, skal det lægges til grund, at SKAT ved skrivelse af 14. juli 2011 anmodede klageren om at komme med en redegørelse vedrørende beløbet på 2.415.898 kr., der var blevet indsat på klagerens konto i F3-Bank. Klageren reagerede ikke på henvendelsen, hvorfor der blev sendt en rykker til klageren den 9. september 2011. Da SKAT ikke fik fremsendt det ønskede materiale fremsendte SKAT forslag til afgørelse af 4. oktober 2011.

Det er Landsskatterettens opfattelse, at fristen efter skatteforvaltningslovens § 27, stk. 2, regnes fra det tidspunkt, hvor SKAT kom i besiddelse af tilstrækkelige oplysninger om forholdene til at foretage en vurdering af, om der var grundlag for at foretage en ændret skatteansættelse. Der skal henvises til SKM2012.46.ØLR.

Det skal lægges til grund, at SKAT i skrivelse af 14. juli 2011 første gang anmodede klageren om at komme med bemærkninger til beløbet på 2.415.898 kr., der var indsat på klagerens konto i F3-Bank. Den 9. september 2011 blev der rykket for svar herfor.

Det er herefter rettens opfattelse, at det er ved udgangen af den frist, der blev givet ved brev af 9. september 2011, at fristen efter skatteforvaltningslovens § 27, stk. 2, skal regnes, idet det først var på dette tidspunkt, at SKAT havde grundlag for at udsende en agterskrivelse.

Retten anser herefter varslingen af 4. oktober 2011 for at være sket inden for fristen i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 2.

Avanceopgørelsen

SKAT har opgjort en avance på 1.488.780 kr. og har anset klageren for at være eneejer af ejendommen, hvorfor han er blevet beskattet fuldt ud af avancen.

I forbindelse med købet af ejendommen er den blevet registreret i det engelske »HM Land Registry«. Det fremgår af dokumentet, at klageren er registreret som ejer af ejendommen sammen med sin ægtefælle. Det er herefter rettens opfattelse, at klageren alene skal beskattes af 50 % af den opgjorte avance, jf. ejendomsavancebeskatningslovens § 1, stk. 1.

For så vidt angår den talmæssige opgørelse anmoder Landsskatteretten SKAT om at foretage en beregning af avancen ved salget af lejligheden beliggende Y1 efter ejendomsavancebeskatningslovens regler, jf. § 17, stk. 2, i bekendtgørelse om Landsskatterettens Forretningsorden, idet repræsentanten er enig i, at SKAT træffer afgørelse om avancens størrelser, herunder at SKAT skal være opmærksom på købsåret i relation til tillæg på 10.000 kr. pr. år, ligesom SKAT skal overveje eventuelle fradrag for handelsomkostninger.

Den ændrede skatteberegning vil fremgå af en revideret årsopgørelse, som senere vil blive udskrevet af skattemyndighederne.