



SKATTEMINISTERIET

J.nr. 2010-518-0155

Dato: 17. januar 2011

Til

Folketinget - Skatteudvalget

Hermed sendes svar på spørgsmål nr. 182 af 30. november 2010.
(Alm. del).

Troels Lund Poulsen

/Marianne Sigetty

Spørgsmål: Vil ministeren redegøre for lovgrundlaget for, hvornår avancen ved et bolig-salg er skattefri, og hvad udviklingen i retspraksis har været i nyere tid?

Svar:

Fortjeneste og tab ved salg af fast ejendom beskattes som udgangspunkt efter ejendomsavance-beskatningsloven med undtagelse af fortjenester og tab, der er erhvervet som led i den skatte-pligtiges næring. Disse fortjenester og tab beskattes efter statsskattelovens regler.

Som udgangspunkt er fortjeneste ved salg af fast ejendom skattepligtig efter ejendomsavance-beskatningsloven.

Fritaget for beskatning er fortjeneste ved salg af ejerboliger, der er omfattet af den såkaldte par-celhusregel jf. ejendomsavancebeskatningslovens § 8. Efter bestemmelsen skal huset have tjent til bolig for ejeren eller dennes husstand i en del af eller i hele den periode, hvori denne har ejet ejendommen. Herudover er det også en betingelse,

- 1) at ejendommens samlede grundareal er mindre end 1.400 m² eller
- 2) ifølge offentlig myndigheds bestemmelse ikke kan udstykkes, eller
- 3) en udstykning vil medføre en væsentlig værdiforringelse af værdigrundlaget.

På tilsvarende vis er fortjeneste fra sommerhuse og lignende, som ejeren eller dennes husstand har benyttet til privat formål i en del af eller hele den periode, hvori denne har ejet ejendom-men, skattefri. For sommerhuse og lignende gælder der ikke et krav om, at ejendommen skal have tjent som bolig, men alene et krav om benyttelse til private formål. Betingelserne for skat-tefrihed med hensyn til grundstørrelse og udstykningsmuligheder er de samme for sommerhuse som for parcelhuse.

Ligeledes er fortjeneste ved salg af stuehus til landbrugsejendom, skovbrugsejendomme m.m. der tjener eller har tjent til bolig for ejeren, fritaget for beskatning. Blandet benyttede ejen-domme, der i væsentlig omfang anvendes erhvervsmæssigt og samtidig tjener til bolig eller har tjent til bolig for ejeren, er ligeledes fritaget for beskatning for den del, der vedrører ejerboli-gen.

Nyere retspraksis vedrører primært parcelhusreglen og sommerhusreglen og har specielt drejet sig om, hvorvidt det er muligt at eje to boliger, der begge er omfattet af parcelhusreg-len eller sommerhusreglen og hermed skattefri ved salg.

Tidligere har en del sager drejet sig om, hvorvidt ejendommen har tjent til bolig for skatte-yderen. Det beror på en konkret vurdering, om det er sandsynliggjort, at beboelse har fun-det sted. Især hvor skatteyderen har haft flere boliger til rådighed, har denne bevisbyrde været svær at løfte.

I 2005 tog højesteret stilling til, om avancen ved salg af en ejerlejlighed var skattefri i med-før af parcelhusreglen (SKM 2005.404.HR). Højesteret fandt det ikke godtgjort, at ejerlej-ligheden reelt havde tjent som bolig for skatteyderen. Der blev lagt vægt på, at skatteyde-ren, før han meldte flytning til ejerlejligheden, boede sammen med sin ægtefælle, at flyt-ningen til ejerlejligheden angiveligt skyldtes samlivsophævelse, og at ægtefællen blev bo-

ende på den hidtidige adresse og fortsat boede der, da skatteyderen på ny blev tilmeldt denne adresse. Der har i disse sager blandt andet været lagt vægt på, hvor højt et energiforbrug, der har været i lejligheden, og i hvilket omfang skatteyderne har opholdt sig i ejerlejligheden, samt om der har været salgsbestræbelser allerede før eller i umiddelbar forlængelse af, at skatteyderen er flyttet inde i ejendommen.

I 2007 tog Skatteministeriet bekræftende til genmæle i en sag (SKM 2007.147.HR), der vedrørte en skatteydere salg af bolig nr. to. Ministeriet kommenterede efterfølgende denne beslutning i departementets kommentar af 21. marts 2007 (SKM 2007.217.DEP). Beslutningen om at tage bekræftende til genmæle betyder, at en supplerende ejendom kan sælges skattefrit efter parcelhusreglen, hvis ejendommen i salgsperioden har været anvendt af ejeren af arbejdsmæssige årsager. Det er i den forbindelse uden betydning, om skatteyderen har anskaffet ejendommen af arbejdsmæssige årsager eller ej, blot den supplerende ejendom faktisk har tjent til bolig for ejeren af arbejdsmæssige årsager. Det afgørende er således, om varigheden af den arbejdsmæssige anvendelse af ejendommen har haft en sådan karakter, at det kan siges, at den supplerende ejendom har tjent til bolig for ejeren. Der kræves derfor, at der er tale om et længerevarende eller regelmæssigt tilbagevendende ophold af en til to overnatninger hver uge eller et samlet ophold på ca. to måneder som minimum, og at overnatningerne i den supplerende ejendom er forårsaget af arbejdsmæssige årsager.

Vestre landsret har i en sag fra 2008 fastslået (SKM 2008.792.VLR), at det ved salget af en lejlighed, der blev anvendt i forbindelse med en læges arbejde for medicinalfirmaer, forskning kurser m.v., ikke var godtgjort, at benyttelsen af lejligheden af arbejdsmæssige eller af andre nødvendige årsager havde en så vedvarende og regelmæssig karakter, at lejligheden kunne anses for at have tjent til bolig for skatteyderen i ejendomsavancebeskatningslovens forstand.

Der stilles således krav om, at den bolig, der anvendes af arbejdsmæssige årsager, skal have tjent som bolig for skatteyderen. Heri ligger et krav om en vedvarende regelmæssig anvendelse, der er begrundet i skatteyderens arbejde.

Et andet område, hvor retspraksis har udviklet sig inden for de senere år, er de tilfælde, hvor helårshuse eller lejligheder i større byer anvendes til fritidsformål og ønskes solgt skattefrit efter sommerhusreglen. Ifølge lovbestemmelsen gælder sommerhusreglen alene for sommerhuse eller lignende. Der har imidlertid været en administrativ praksis, der i visse tilfælde har medført, at også ejendomme, der ikke kan kategoriseres som sommerhuse eller lignende, har kunnet sælges skattefrit. Højesteret har taget stilling til spørgsmålet i SKM 2010.166 HR. Retspraksis efter denne dom er, at en helårsbolig kan sælges skattefrit efter administrativ praksis i de tilfælde, hvor formålet med anskaffelsen af ejendommen udelukkende har været anvendelse til private fritidsformål, og ejendommen rent faktisk udelukkende har været anvendt til private fritidsformål i hele ejertiden. Der er med højesterets dom sat klare rammer for, i hvilke specifikke situationer en ejendom, der ikke er et sommerhus eller lignende, kan sælges efter sommerhusreglen.

Fritaget for beskatning er endvidere fortjeneste, der er opnået ved modtagelse af en ekspropriationserstatning eller ved salg til en erhverver, der efter formålet med erhvervelsen opfylder betingelserne for at ekspropriere ejendommen, jf. ejendomsavancebeskatningsloven § 11.

Retspraksis vedrørende ekspropriation har de senere år specielt drejet sig om salg på ekspropriationslignende vilkår og hvilke krav, der stilles til hjemmel i lovgivningen, og om der på aftaletidspunktet måtte påregnes, at dispositionen ville blive gennemtvunget ved ekspropriation, såfremt en frivillig aftale ikke blev indgået. I SKM 2010.291.BR blev det efter en samlet vurdering ikke fundet godtgjort, at ekspropriation måtte påregnes, da ejendommen blev solgt. Retten fandt, at det afgørende i forhold til formålet med bestemmelsen måtte være forholdene på tidspunktet, hvor den frivillige aftale blev indgået og på dette tidspunkt kunne ekspropriation ikke påregnes. Avancen blev derfor ikke skattefri.