

Offentliggjort d. 17. marts 2015

s

## **Ejendomsavancebeskatningslovens § 8 - parcelhusreglen - salg og udstykning af tofamilieshus til beboerne - transparent andelsselskab og sameje - SKM2015.192.SR ©**

*Af advokat (L) Bodil Christiansen og  
advokat (H), cand. merc. (R) Tommy V. Christiansen*

[www.v.dk](http://www.v.dk)

*Skatterådet oplyste ved et bindende svar af 24/2 2015, at et andelsselskab, der var stiftet i 1983 med det formål at erhverve og eje et tofamilieshus samt stille dette til rådighed for andelshaverne til beboelse, måtte anses som transparent i skattemæssig henseende, og at andelshaverne følgelig måtte anses at eje ejendommen i sameje. Skatterådet fandt på denne baggrund, at andelshaverne (ejerne), der ansås for omfattet af ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 1 for så vidt angik tofamilieshuset, kunne opdele ejendommen i to ejerlejligheder, således at andelshaverne (ejerne) opnåede ejerskab til en bestemt lejlighed i ejendommen. Skattefrihed forudsatte imidlertid, at afståelsen skete inden opdeling, men betinget af opdeling.*

Efter den såkaldte ”parcelhusregel” i ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 1 er fortjeneste ved afståelse af en- og tofamilieshuse og ejerlejligheder skattefri, 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 efter § 8, stk. 1. Det er endvidere en betingelse, at visse arealmæssige krav m.v. er opfyldt, jf. § 8, stk. 1, 2. pkt., nr. 1 – 3.

Udover hovedbestemmelsen i § 8, stk. 1 om en- og tofamilieshuse samt ejerlejligheder omfatter § 8, *dels andre ejendomstyper*, herunder sommerhuse, jf. stk. 2, og *dels anparter, aktier, andelsbeviser m.v. med brugsret til en beboelseslejlighed*, således anparter til fast ejendom forbundet med brugsret til en beboelseslejlighed, jf. stk. 3, samt aktier og

## Offentliggjort d. 17. marts 2015

andelsbeviser m.v. forbundet med brugsret til en beboelseslejlighed, jf. stk. 4 samt aktieavancebeskatningslovens § 15, stk. 1.

Ved forliget ref. i SKM2003.212.VLR anerkendte Skatteministeriet endvidere, at avance ved afståelse af andele af et boliginteressentskab er skattefri efter ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 3, forudsat at de øvrige betingelser efter § 8, stk. 1 for skattefrihed ligeledes er opfyldt, jf. herved nærmere TS-cirk. 2003-12.

Og efter Landsskatterettens kendelse ref. i TfS 1998, 820 LSR blev den i § 8 hjemlede skattefrihed i praksis udstrakt til også at omfatte også andelsbeviser med brugsret til en ejerlejlighed ejet af en andelsboligforening m.v., jf. herved nærmere Told- og Skattestyrelsens meddelelse ref. i SKM2005.372.TSS.

### **SKM2015.192.SR**

Skatterådets bindende svar af 24/2 2015, ref. i SKM2015.192.SR, drejede sig om de skattemæssige forhold for et boligfællesskab, der ikke – umiddelbart – kunne indpasses i en af de ovenfor nævnte bestemmelser henholdsvis praksis.

Sagen drejede sig nærmere om opdeling af et tofamilieshus i to selvstændige ejerlejligheder, og således at ejerlejlighederne blev overtaget af de hidtidige beboere af de respektive beboelsesenheder.

Ejendommen (tofamilieshuset) var ejet af et andelsselskab stiftet i 1983 med det formål at erhverve og eje ejendommen samt stille denne til rådighed for medlemmerne (andels haverne) til beboelse. Af andelsselskabets vedtægter fremgik bl.a., at medlemskab af foreningen og beboelse af ejendommen var snævert forbundet, således at medlemskab var betinget af, at medlemmet tog ophold i boligfællesskabet. Endvidere var medlemskab betinget af, at medlemmet tegnede sig for en andel og deltog i udgifterne ved selskabets drift samt hæftede personligt og solidarisk for selskabets forpligtelser. Herudover fremgik, at andelene ikke gav udbytte.

## Offentliggjort d. 17. marts 2015

Fastlæggelse af de skattemæssige konsekvenser af denne disposition forudsatte **for det første** en præjudiciel stillingtagen til ejerforholdene i udgangspositionen, hvilket øjensynligt ikke lå lige for.

Med henvisning særligt til hæftelses- og udbyttebestemmelserne var det andelshavernes opfattelse, at andelsselskabet måtte anses som et interessentskab, og at ejendommen derfor kunne afstås skattefrit efter ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 1, jf. tillige TS-cirk. 2003-12. Subsidiært kunne ejendommen efter andelshavernes opfattelse afhændes skattefrit efter ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 4 om andelsbeviser.

SKAT, hvis indstilling blev tiltrådt af Skatterådet, fandt, at den her foreliggende andelskonstruktion på væsentlige punkter afveg så meget fra et typisk andelsselskab, at konstruktionen måtte anses som et sameje mellem de 4 andelshavere, og at andelsselskabet følgelig måtte anses som en transparent enhed. SKAT henviste herved til, at der efter vedtægterne ikke var mulighed for fri ind- og udtræden af selskabet, at medlemmerne havde pligt til at bebo ejendommen, og hæftede personligt og solidarisk for selskabets forpligtelser, at selskabsandelene ikke gav ret til udbytte, samt at der ikke var tale om udlejning af lejlighederne til andelsselskabet.

Set i lyset af, at der herefter var tale om, at de 4 andelshavere (ejere) ejede et tofamilieshus i fællesskab, ansås ejendommen for direkte omfattet af ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 1, for så vidt betingelserne herfor i øvrigt var opfyldt, dvs. kravet om beboelse i ejertiden, arealkrav m.v.

Afgørelsen er på dette punkt også interessant derved, at sondringen mellem sameje og interessentskab tilsyneladende ikke har været genstand for mere dybtgående overvejelser, idet begge konstruktioner er transparente. Der kan dog her være anledning til at fremdrage DI's bemærkninger til forslaget til lov nr. 308 af 19/4 2006, L 116, FT 2005-06, hvor sondringen mellem sameje og interessentskab kan være ganske afgørende for afgrænsningen af ligningslovens § 2, stk. 1. DI anfører her med rette, at sondringen mellem sameje og interessentskab er ganske uklar. I nærværende sag synes Skatterådet at anlægge et ganske andet snit end i formueretten, hvor det - i strid med Skatterådets afgø-

**Offentliggjort d. 17. marts 2015**

relse - klart må antages, at der ikke er tale om et sameje, men et interessentskab, jf. her ved bl.a. det oplyste om ”hæftelse for... selskabets forpligtelser.”

Vedrørende **dernæst** spørgsmålet om opdeling af tofamilieshuset i to ejerlejligheder var det andelshavernes opfattelse, at for så vidt afståelsen fra andelsselskabet til andelshaverne (ejerne) var betinget af opdeling, og afståelsen fandt sted inden opdeling, ville udstykningen og andelshavernes (ejernes) overtagelse af de respektive lejligheder ikke udløse beskatning.

Dette synspunkt var SKAT med henvisning til hidtidig praksis, jf. SKM2002.290.LR og SKM2004.91.LR enig i.

Efter SKAT's indstilling, der som allerede nævnt blev tiltrådt af Skatterådet, var andelshaverne (ejerne) således fritaget for beskatning i forbindelse med en opdeling af tofamilieshuset i ejerlejligheder, hvis afståelsen fandt sted inden opdeling, men betinget af opdeling.

Der forelå ikke i sagen oplysninger om, hvorvidt andelshaverne (ejerne) hidtil havde ladet sig beskatte efter reglerne for sameje om fast ejendom, herunder ejendomsværdiskattelovens § 13, og dette element indgik øjensynligt heller ikke ved vurderingen af de skattemæssige konsekvenser ved en afståelse og opdeling som omhandlet i sagen.

Det har dog næppe tanken, at boligfællesskaber ved etablering af en selskabskonstruktion som den foreliggende kan undgå ejendomsværdiskat for herefter ved en fremtidig afståelse at opnå en beskatning efter reglerne om sameje.

— o —