Offentliggjort d. 10. november 2018

Genanbringelse ved salg af fast ejendom ©

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

Ved salg af en erhvervsejendom med fortjeneste kan ejeren udskyde beskatningen af denne fortjeneste ved køb af en anden erhvervsejendom. Denne skatteudskydelse betegnes som ”genanbringelse”. Formålet er give erhvervsdrivende bedre muligheder for at tilpasse virksomhedens ydre rammer til de aktuelle behov. Men en række betingelser skal være opfyldt for at opnå denne gunstige retsstilling.

Fortjeneste ved salg en af fast ejendom beskattes som udgangspunkt efter reglerne i lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom - i daglig tale kaldet ”ejendomsavancebeskatningsloven”. Loven omfatter som udgangspunkt alle ejendomme, herunder erhvervsejendomme.

Undtaget fra loven er dog ejendomme anskaffet som led i næring, dvs. købt med henblik på videresalg. Næringsejendomme beskattes således efter et helt andet regelsæt. Anlægsejendomme, eksempelvis en tømrermesters værksted, anvendes ganske vist i dennes erhvervsvirksomhed, men er ikke købt med henblik på videresalg. Ejendommen er derfor omfattet af ejendomsavancebeskatningsloven.

Særregler om skattefritagelse

I ejendomsavancebeskatningsloven er fastsat enkelte særregler om skattefritagelse vedrørende fortjeneste ved salg af fast ejendom. Det drejer sig bl.a. om ”parcelhusreglen”, hvorefter fortjeneste ved salg af ejerboliger er skattefri, hvis visse betingelser er opfyldt. Endvidere kan nævnes særreglerne om skattefritagelse ved ekspropriation. Reglerne om genanbringelse er følgelig ikke relevante for disse ejendomme.

Offentliggjort d. 10. november 2018

Særreglerne om genanbringelse - skatteudskydelse

Efter ejendomsavancebeskatningsloven er udgangspunktet, at en fortjeneste skal beskattes, og at der er skattemæssig fradragsret for et tab. For tab gælder der dog kildeartsbegrænsning, således at tab kun kan fradrages i skattepligtige fortjenester ved salg af andre faste ejendomme i samme eller senere år.

Særreglerne om genanbringelse indebærer ikke en skattefritagelse, men en **udskydelse**, af beskatningen af en fortjeneste ved salg af en erhvervsejendom.

Hovedprincippet i reglerne er, at en skattepligtig fortjeneste ved salg af en erhvervsejendom og samtidig anskaffelse af en anden erhvervsejendom udskydes til det senere tidspunkt, hvor den sidst købte ejendom sælges. Tidspunktet for den sidst købte ejendom kan ligge mange år ud i fremtiden. Det kan endvidere komme på tale at udskyde beskatningen yderligere ved salg af denne ejendom og køb af en tredje erhvervsejendom, hvor der på ny foretages sker genanbringelse etc.

Et typeeksempel på genanbringelse er tilfælde, hvor en virksomhed flyttes fra en produktionsejendom til en anden og større produktionsejendom. Genanbringelse kan endvidere ske vedrørende ombygning, tilbygning eller nybygning på en erhvervsejendom.

Skatteudskydelsen sker rent teknisk på den måde, at anskaffelsessummen for ejendom nr. 2 nedsættes med fortjenesten fra salg af ejendom nr. 1. Når ejendom nr. 2 til sin tid sælges, vil den skattepligtige fortjeneste ved salg af ejendom nr. 2 - alt andet lige - omfatte, dels fortjenesten fra salg af den ejendom nr. 1 og dels en eventuel fortjeneste indvundet i ejertiden for ejendom nr. 2. Det er denne overførsel af fortjenesten fra salg af ejendom nr. 1 til avanceopgørelsen og dermed beskatningen for ejendom nr. 2, der betegnes som ”genanbringelse”.

Reglen kan i sagens natur have meget stor betydning for erhvervsdrivendes muligheder for at flytte en eksisterende virksomhed til en ny lokalitet. Med adgangen til genanbringelse hæmmes et salg af de aktuelle lokaliteter ikke som følge af beskatning ved salg af ejendom nr. 1 og dermed behov for tilvejebringelse af en tilsvarende finansiering ved

Offentliggjort d. 10. november 2018

køb af ejendom nr. 2. Genanbringelse kan i den forbindelse anvendes såvel ved udvidelse som ved indskrænkning af virksomheden.

En række betingelser skal være opfyldt for at kunne gøre brug af de gunstige regler om genanbringelse:

Erhvervsmæssig anvendelse

Først og fremmest står muligheden for genanbringelse kun åben vedrørende ejendomme, som har været anvendt (ejendom nr. 1) henholdsvis fremover skal anvendes (ejendom nr. 2) erhvervsmæssigt i ejerens eller i en samlevende ægtefælles erhvervsvirksomhed.

Spørgsmålet om, hvad der kan anses som erhvervsmæssig anvendelse, har flere ”krøller” i forhold til genanbringelse.

Delvis erhvervsmæssig anvendelse

Er det kun en del af ejendommen, der henholdsvis har været eller fremover skal anvendes erhvervsmæssigt, kan der kun ske genanbringelse vedrørende den erhvervsmæssigt anvendte del af ejendommen.

Ved salg af en ejendom, der har været anvendt til såvel erhvervsmæssige som til ikke-erhvervsmæssige formål, vil der derfor ved salget ske beskatning af den del af en fortjeneste, der vedrører den ikke-erhvervsmæssigt anvendte del af ejendommen.

Udlejning udelukker genanbringelse

En anden facet er, at erhvervsmæssig anvendelse i forhold til genanbringelse som udgangspunkt ikke omfatter udlejning af fast ejendom. Hverken udlejning til boligformål eller til erhvervsformål vil således give grundlag for genanbringelse. Udlejning omfatter i denne sammenhæng også bortforpagtning.

Undtaget herfra er dog de, ofte forekommende, tilfælde, hvor ejeren udlejer en ejendom til sit eget driftsselskab, der anvender ejendommen ”erhvervsmæssigt”, jf. ovenfor. Kø-

ber ejeren i en sådan situation en anden ejendom, der ligeledes udlejes til driftsselskabet, vil ejeren kunne genanbringe fortjenesten ved salg af den første ejendom. Det er en forudsætning for at foretage genanbringelse efter disse regler, at ejeren direkte eller indirekte har bestemmende indflydelse på driftsselskabet. Ved bestemmende indflydelse forstås i denne sammenhæng ejerskab eller rådighed over stemmerettigheder, således at der direkte eller indirekte ejes mere end 50 pct. af aktiekapitalen eller rådes over mere end 50 pct. af stemmerne.

Ophører den bestemmende indflydelse i selskabet, sker der beskatning af den genanbragte fortjeneste på dette tidspunkt.

Genanbringelse for ægtefæller

Ægtefæller har fået en vis særstilling i reglerne om genanbringelse. Det er således muligt for den ene ægtefælle at genanbringe fortjeneste fra salg af denne ægtefælles ejendom i en ejendom, der anvendes erhvervsmæssigt af den anden ægtefælle.

Dog er det en betingelse, at ægtefællerne er samlevende ved udgangen af både det indkomstår, hvori salget finder sted, og det indkomstår, hvori købet af den anden ejendom finder sted.

Samtidigt salg og køb af anden ejendom

Genanbringelse i forbindelse med salg af en ejendom og køb af en anden ejendom forudsætter, at der er en vis sammenhæng mellem salget og købet.

Salget og købet behøver dog ikke at ske på ét og samme tidspunkt. Efter loven er det således tilstrækkeligt, at ejendom nr. 2 købes enten i året før salgsåret (salg af ejendom nr. 1), i selve salgsåret eller i året efter salgsåret.

Offentliggjort d. 10. november 2018

Der er således visse tidsmæssige rammer for overvejelser og gennemførelse af køb og salg. Men overskrides de tidsmæssige rammer, vil der ikke være mulighed for genanbringelse.

Oplysning til skattemyndighederne

Det er endelig en forudsætning for genanbringelse, at ejeren orienterer skattemyndighederne om, at ejeren ønsker at foretage genanbringelse.

Det kræves således, at ejeren senest for det indkomstår, hvor købet af ejendom nr. 2 finder sted, anmoder om genanbringelse ved rettidig afgivelse af indkomstoplysninger (rettidig selvangivelse). Finder købet af ejendommen sted året før salgsåret, skal ejeren anmode om genanbringelse senest ved indsendelse af rettidig selvangivelse for salgsåret.

Fristerne for orientering af skattemyndighederne er efter praksis ufravigelige.

Udenlandske ejendomme

Reglerne om genanbringelse gælder under visse betingelser også, hvor den solgte eller den købte ejendom ligger i udlandet.

Reglerne omfatter således også ejere, der:

- er fuldt skattepligtige til Danmark, uden at være hjemmehørende i en fremmed stat, på Færøerne eller i Grønland efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst, og som
- ejer fast ejendom, der ligger i et EU/EØS-land, på Færøerne eller i Grønland, dog bortset fra Liechtenstein.

Herudover skal visse yderligere betingelser være opfyldt, herunder at ejeren har skattemæssigt hjemsted i Danmark på det tidspunkt, hvor anskaffelsessummen nedsættes.

Offentliggjort d. 10. november 2018

Rådgivning

Der er en række juridiske spidsfindigheder knyttet til at anvende reglerne om genanbringelse. Det må derfor anbefales at søge sagkyndig bistand, før ejeren giver sig i kast med genanbringelse.

—— o ——

Bodil Christiansen
Advokat (L)

Tommy V. Christiansen
Advokat (H), cand. merc. (R)

Tlf. 70 150 800
Mob. 40 100 800

tommy@v.dk
www.v.dk