

Offentliggjort d. 15. august 2015

Parcelhusreglen – Betingelser for skattefrihed når udstykning ©

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

www.v.dk

Parcelhuse med et grundareal på mindre end 1.400 m² kan som udgangspunkt sælges skattefrit, hvis huset har tjent som bolig for ejeren. Det samme gælder for sommerhuse, som ejeren har anvendt til private formål. Er grunden større end 1.400 m², kan et skattefrit salg kun komme på tale under visse forudsætninger, der omtales nedenfor.

Fortjeneste ved salg af fast ejendom er som udgangspunkt skattepligtig for ejeren.

For **ejerboliger** er der dog fastsat særlige undtagelsesbestemmelser (parcelhusreglen), der medfører, at ejerboliger i mange tilfælde kan sælges skattefrit. Den praktiske hovedregel på dette område er således, at en ejendom kan sælges skattefrit, hvis ejendommen har tjent som bolig for ejeren i en del af eller i hele ejerperioden.

Loven opstiller dog nogle yderligere forudsætninger for at sælge boligen skattefrit.

Går man som boligejer i salgstanker, kan det derfor være en meget god ide at foretage en nærmere undersøgelse af mulighederne for et skattefrit salg, før der underskrives slutseddel og måske investeres i en anden bolig.

Grunden mindre end 1.400 m²

Den første og i praksis langt vigtigste forudsætning er den velkendte regel om, at ejerboliger, herunder ejerlejligheder, kan sælges skattefrit, hvis ejendommens grundareal er mindre end 1.400 m².

Offentliggjort d. 15. august 2015

Loven giver dog også mulighed for, at **større ejendomme** kan sælges skattefrit, når visse betingelser efter yderligere to undtagelsesbestemmelser er opfyldt:

Skattefrihed, selv om grunden er større end 1.400 m²

For det første hvis – som det anføres i loven – ”*der ifølge offentlig myndigheds bestemmelse ikke fra ejendommen kan udstykkes grund til selvstændig bebyggelse.*”

Bag denne kryptiske formulering af loven ligger den for så vidt enkle regel, at parcelhuset m.v. kan sælges skattefrit, selv om grundarealet overstiger 1.400 m², hvis det er udelukket at frastykke en grund til selvstændig bebyggelse.

Men det kræves, at udstykning er udelukket som følge af ”**offentlig myndigheds bestemmelse**” – dette som modsætning til privatretlige servitutter.

Til illustration nævnes i SKAT's egen vejledning som et eksempel, at et enfamilieshus på en grund med et areal på 2.000 m² som udgangspunkt ikke kan sælges skattefrit som følge af grundens størrelse. Ejendommen er imidlertid omfattet af en lokalplan, hvorefter der ikke kan ske udstykning, medmindre der vedtages en supplerende lokalplan. Sælges ejendommen, uden at der er udarbejdet en supplerende lokalplan, kan der ikke ske udstykning til selvstændig bebyggelse, og en fortjeneste ved salget er derfor skattefri.

Betingelsen om, at udstykning skal være udelukket som følge af offentlig myndigheds bestemmelse skal forstås ganske bogstaveligt. Det betyder, at det således ikke er tilstrækkeligt for at opnå adgang til et skattefrit salg, at udstykning er udelukket som følge af **privatretlige servitutter**.

Det indebærer eksempelvis, at en vedtagelse blandt grundejerne i et givet område om, at grundene skal være på mindst 2.000 m², ikke vil give grundlag for et skattefrit salg, selv om den enkelte grundejer som følge af vedtagelsen rent faktisk ikke kan frastykke en grund til selvstændig bebyggelse.

Offentliggjort d. 15. august 2015

Reglen er givetvis begrundet i det synspunkt, at den enkelte grundejer ikke, f.eks. qua en grundejerforening, skal kunne aftale sig frem til en gunstigere skatteretlig stilling end lovens udgangspunkt, nemlig at skattefritagelsen er forbeholdt typiske boliger med et grundareal på mindre end 1.400 m², hvorimod fortjeneste ved salg af udstykningseggede ejendomme ikke skal være omfattet af skattefritagelsen.

Denne problemstilling er med mellemrum kommet op til overfladen i konkrete sager, herunder senest i en sag afgjort ved Landsskatteretten sidste efterår. Her var der tale om et mindre sommerhus på en grund på 3.971 m². På ejendommen var lyst en **privatretlig servitut**, hvorefter parcellen ikke måtte udstykkes i parceller, der var mindre end 2.000 m². Grundejerforeningen i området var påtaleberettiget, og tillod efter det oplyste efter egen fast praksis ikke udstykninger af grunde på mindre end 2.000 m².

Kommunen oplyste under sagens behandling, at mindstegrundstørrelsen i bebyggede sommerhusområder samt nyudstykningsgrunde i sommerhusområder i kommuneplanen var fastsat til 2.000 m². Men efter Bygningsreglementet kunne kommunalbestyrelsen ikke nægte at godkende grunde med et areal på min. 1.200 m² ved sommerhuse i sommerhusområder.

Efter kommunens opfattelse kunne der derfor isoleret set i forhold til kommuneplanen og bygningsreglementet fra ejendommen godt udstykkes en grund til selvstændig bebyggelse.

I forhold til den **privatretlige servitut** om en mindste grundstørrelse på 2.000 m², var det derimod – og vel næppe overraskende - kommunens opfattelse, at der ikke kunne ske udstykning, da grundejerforeningen som påtaleberettiget havde erklæret, at man ikke ville tillade en udstykning af grunde på mindre end 2.000 m².

På denne baggrund meddelte SKAT, at en eventuel fortjeneste ved salg af sommerhuset ville være skattepligtig for sommerhusejeren, da udstykning ikke var hindret af ”offentlige myndigheders bestemmelser”. Denne afgørelse blev sidenhen stadfæstet af Landsskatteretten.

Offentliggjort d. 15. august 2015

Offentlig påtaleret

Som eneste modifikation til dette udgangspunkt følger skattevæsenet den praksis, at en privatretlig servitut, der forbyder udstykning, kan danne grundlag for skattefritagelse, hvis servitutten helt eller delvist er underlagt offentlig påtaleret, og den offentlige myndighed benytter sig af påtaleretten.

Dokumentation for manglende udstykningsret

Det er boligejerens opgave at dokumentere, at der ikke kan ske udstykning fra ejendommen. En sådan dokumentation kan tilvejebringes ved at anmode kommunen om at udstede en ikke-udstykningserklæring, dvs. en udtalelse fra kommunen om, at der ikke kan forventes dispensation fra et generelt forbud mod udstykning.

Har man tidligere søgt om tilladelse til udstykning, men fået afslag fra myndighederne, kan et sådant afslag efter omstændighederne ligeledes fremlægges som dokumentation.

Den omstændighed, at ejendommen ligger i landzone og derfor er omfattet af planlovens generelle forbud mod udstykning til selvstændig bebyggelse, er ikke en tilstrækkelig dokumentation for, at der ikke kan ske udstykning til selvstændig bebyggelse. Det skyldes, at planloven giver mulighed for at dispensere fra det generelle forbud mod bebyggelse.

Efter domstolspraksis vil en tilkendegivelse fra myndighederne om, at det "ikke kan udelukkes, at der kan gives tilladelse til udstykning af ejendommen", ikke være tilstrækkeligt til at opnå skattefrihed.

Udstykning mulig

Viser det sig, måske mod boligejerens forventning, at det er muligt at udstykke en grund til selvstændig bebyggelse, vil en fortjeneste ved salg af den udstykkede grund være skattepligtig for boligejeren. Anvender ejeren den oprindelige ejendom, dvs. den oprindelige bebyggelse på stamparcellen, som bolig efter frastykningen, kan denne ejendom

Offentliggjort d. 15. august 2015

sidenhen sælges skattefrit. Det vil derfor være en fordel at få de skattemæssige forhold afklaret i meget god tid før salget.

Udstykning vil medføre væsentlig værdiforringelse

Hovedreglen om beskatning af en fortjeneste ved salg af ejerbolig brydes for ejendomme med et større grundareal end 1.400 m² af endnu en undtagelsesbestemmelse.

Et skattefrit salg af en ejerbolig med et større jordtilliggende end 1.400 m² kan således komme på tale, hvis – som det siges i loven – ”*udstyknin g ifølge erklæring fra told- og skatteforvaltningen vil medføre væsentlig værdiforringelse af restarealet eller den bestående bebyggelse.*”

Ved restarealet forstås den del af grundarealet, der resterer efter en eventuel udstykning.

Er det således SKAT's vurdering, at en udstykning af et areal fra grunden til selvstændig bebyggelse vil medføre en væsentlig værdiforringelse af restarealet eller den bestående bebyggelse, vil ejendommen i sin helhed kunne sælges skattefrit, hvis også de øvrige betingelser for et skattefrit salg er opfyldt.

Eksempelvis kan nævnes det tilfælde, hvor der er tale om en ejendom med en stor og flot have, og hvor der i bygningen er et større vinduesparti med udsigt til denne have. Forestiller man sig nu, at der sker frastykning af denne have, hvorefter de store vinduespartier i den oprindelige ejendom nu giver adgang til udsigt til en hæk eller et plankeværk, vil prisen for den oprindelige ejendom styrtdykke.

I domstolspraksis er bl.a. lagt vægt på differencen mellem ejendommens værdi før en eventuel udstykning og den samlede værdi af restarealet, den bestående bebyggelse og den eventuelt udstykkede grund efter udstykning.

Men som det videre anføres i SKAT's egen vejledning - og for så vidt i strid med det ovenfor anførte - kan en sammenligning af værdierne før og efter en udstykning i nogle tilfælde føre til et u hensigtsmæssigt resultat. Det kan ske, hvor en væsentlig værdined-

Offentliggjort d. 15. august 2015

gang på restarealet og/eller bebyggelsen er kombineret med en tilsvarende værdiforøgelse på det eventuelt udstykkede areal. Den situation forekommer i de tilfælde, hvor herlighedsværdier fragår restarealet med den bestående bebyggelse og tilgår det udstykkede areal. Selv om summen af værdierne før og efter udstykningen er uændret, bliver der tale om en væsentlig værdiforringelse af restarealet og/eller den bestående bebyggelse.

Det beror på en konkret vurdering, om en udstykning vil medføre en væsentlig værdiforringelse. Vurderingen foretages på baggrund af mange forskellige faktorer, herunder grundens størrelse og form, områdets og bebyggelsens karakter, placeringen af beboelsejendommen på grunden, adgangsmuligheder, udsigtsforhold m.v.

Hvis det er muligt at udstykke flere grunde fra én ejendom, kan der ikke udstedes en værdiforringelseserklæring, hvis blot én af grundene kan udstykkes uden væsentlig værdiforringelse af restarealet eller den bestående bebyggelse. De øvrige grunde, som det er muligt at udstykke, anses i denne sammenhæng for at udgøre en del af restarealet.

Er boligejeren ikke tilfreds med SKATs afgørelse om, hvorvidt en udstykning vil medføre en væsentlig værdiforringelse, kan boligejeren klage over afgørelsen til Vurderingsankenævnet henholdsvis til Landsskatteretten.

— o —