

BFU 018 /10, avgitt 20.08.2010:

Realisasjon av fritidsbolig som har vært utleid

Saken gjaldt en eiendom som ble ervervet i 2005 og som eierne benyttet som fritidsbolig. Eiendommen hadde i en periode på ni måneder vært utleid som fast bolig og eierne vurderte frem til salg av eiendommen, årlig utleie i to måneder til fritidsformål.

Eierne skulle dele bruken av eiendommen som fritidsbolig resten av året, og de skulle bruke den minst én sommermåned hver. Skattedirektoratet kom til at perioden med utleie som fast bolig ikke skulle medtas ved beregning av eiernes brukstid som fritidsbolig. Når det gjaldt den fremtidige utleien som fritidsbolig i to måneder av året, kom Skattedirektoratet til at den ikke endrer eiendommens karakter av å være fritidseiendom for eierne. Eiendommen kunne således selges uten gevinstbeskatning, når kravet til fem års brukstid i løpet av de siste åtte år, var oppfylt.

Innsenders fremstilling av faktum og jus

På bakgrunn av de opplysninger som er gitt i anmodningen, legges det til grunn at to brødre (heretter også kalt skattyterne) i juni 2005, arvet en eiendom i Kommunen. Det er opplyst at det ble foretatt privat skifte, og at skattyterne har benyttet eiendommen som fritidseiendom.

Boligmassen som er opplyst å ligge i utkanten av kommunesenteret, består av et lite hovedhus (65 m²), en garasje og et annekse på en liten tomt. Verken garasjen eller annekset er beboelige og benyttes til oppbevaring av redskap og møbler.

Det er opplyst at eiendommen i en sammenhengende periode på ni måneder i 2008/2009 ble utleid som bolig.

Skattyterne er nå kommet i en situasjon der de planlegger å selge eiendommen. Salget vil bli gjennomført i 2011, etter 1.

juni. Skattyterne planlegger å leie ut eiendommen som fritidsbolig i inntil to måneder i hhv. 2010 og 2011. Resten av året skal brukstiden fordeles mellom eierne med minst én av sommermånedene juni, juli og august, på hver av dem.

Skattyterne ønsker en bindende forhåndsuttalelse mht. om eiendommen kan realiseres skattefritt ved salg i 2011, etter 1. juni.

Skattedirektoratets vurderinger

Skattedirektoratet skal i det følgende ta stilling til om vilkårene for skattefri gevinst er oppfylt ved salg av eiendommen i 2011, etter 1. juni.

Det gjøres for ordens skyld oppmerksom på at det ikke tas stilling til eventuelle andre skattespørsmål eller problemstillinger som måtte oppstå ved de skisserte transaksjoner ut over de spørsmål som er drøftet i det følgende. Skattedirektoratet forutsetter at premissene og faktum som er tatt inn ovenfor er fullstendige i forhold til de spørsmål som drøftes.

Skattedirektoratet skal bemerke at gevinst ved realisasjon av formuesobjekter utenfor virksomhet i utgangspunktet er skattepliktig etter skatteloven § 5-1 annet ledd. Tilsvarende er tap fradragsberettiget med hjemmel i skatteloven § 6-2 første ledd.

Ved realisasjon av visse formuesobjekter gjelder imidlertid særregler i skatteloven kapittel 9, herunder begrensning av skatteplikten etter § 5-1 annet ledd. Den sent-



DELE: Eierne skulle dele bruken av eiendommen som fritidsbolig resten av året, og de skulle bruke den minst én sommermåned hver.

rale bestemmelsen for løsning av spørsmålet i denne saken er skatteloven § 9-3 fjerde ledd, som lyder:

«Gevinst ved realisasjon av fritidsbolig, herunder andel i boligselskap, er unntatt fra skatteplikt når eieren har brukt eiendommen som egen fritidsbolig i minst fem av de siste åtte år før realisasjonen, forutsatt at realisasjonen finner sted eller avtales mer enn fem år etter ervervet og mer enn fem år etter at fritidseiendommen ble tatt i bruk eller ifølge ferdigattest var oppført.»

Skattedirektoratet skal først ta stilling til om kravet til mer enn fem års eiertid er oppfylt.

Det er opplyst at eiendommen er arvet og at boet er skiftet privat. Det legges derfor til grunn at skattyterne i samsvar med arveavgiftsloven § 9, er å anse som eiere av eiendommen fra arvelaters død i juni



2005. Eiendommen har da vært eid av skattyterne i mer enn fem år og kravet til eiertid er oppfylt.

Skattedirektoratet skal så ta stilling til om skattelovens vilkår om minst fem års brukstid som egen fritidsbolig i løpet av de siste åtte år, vil være oppfylt dersom eiendommen realiseres i 2011, etter 1. juni.

Med fritidseiendom forstås en fast eiendom med bygning, som hovedsakelig brukes til fritidsformål. Ved utleie er det avgjørende om eiendommen etter en helhetsvurdering fremstår som eierens egen fritidsbolig. Leies eiendommen ut som fast bolig, eller brukes til andre formål deler av året, mister den lett preg av å være fritidsbolig. Dette gjelder spesielt hvis den øvrige bruken er mer intens, slik utleiebruk som fast bolig normalt er. Mer sporadisk utleie har ikke betydning så lenge eiendommen for øvrig brukes som normalt for fritidsboliger og ikke har fått karakter av å være utleiehytte, jf. lovforarbeidene i Ot.prp. nr. 4 (1986–87) side 27, høyre spalte. Se også Lignings-ABC 2009/10 side 222 pkt. 6.2.1.

Vi legger til grunn som opplyst at skattyterne har benyttet eiendommen som fritidseiendom fra det tidspunkt de arvet den i juni 2005, med unntak av tid med utleie. Det legges videre til grunn at eiendommen har vært utleid som fast bolig i en sammenhengende periode på ni måneder i løpet av 2008/2009 og at eierne ikke har disponert eiendommen til fritidsbruk i denne perioden. Utleie som bolig over en så lang periode overskygger eiendommens karakter som fritidsbolig for eierne. Denne perioden vil derfor ikke bli tatt med ved beregningen av eiernes tid med bruk av eiendommen som fritidsbolig. Se Fredrikstad tingretts dom av 8. januar 2010, inntatt i Utv. 2010 side 300.

Det er opplyst at boligen i 2010 og 2011 planlegges utleid inntil to måneder i året, til fritidsformål. Resten av året skal brukstiden fordeles mellom eierne, med minst én av sommermånedene juni, juli, august, på hver av dem.

Det følger av skatteloven § 7–2 annet ledd at en «fritidseiendom» kan være «delvis utleid eller utleid deler av året» uten at den mister karakteren av å være skattyters fritidsbolig, og det er i praksis lagt til grunn at kravene til eiers bruk i forhold til skattefrihet ved salg, normalt vil være oppfylt for det tidsrom vilkårene for fritaksligning er oppfylt, se Lignings-ABC 2010 side 228 pkt. 10.4.1. Se også Lignings-ABC 2010 side 206 pkt. 2.1.3 hvor det fremgår at fritaksligning skal opprettholdes selv om eiendommen er utleid deler av året, forutsatt at eieren bruker eiendommen i rimelig omfang og eiendommen ikke har fått karakter av utleieeiendom.

Den planlagte utleien, slik den er beskrevet, vil ikke være av en slik art at den endrer eiendommens karakter av å være fritidseiendom for eierne.

Skattedirektoratet er etter dette kommet til at eiendommen ved salget skattemessig vil kvalifisere som eiernes fritidseiendom. Det er eiernes fritidsbolig som selges og eierne vil slik faktum er beskrevet, ha brukt eiendommen som fritidsbolig minst fem av de siste åtte årene.

Konklusjon

Brødrenes gevinst ved salg av eiendommen i Kommunen, vil slik faktum er beskrevet, være fritatt for beskatning når salget skjer i 2011, etter 1. juni, jf. skatteloven § 9–3 fjerde ledd. Tilsvarende vil et eventuelt tap ikke være fradragsberettiget, jf. skatteloven § 9–4.



EUROPEAN BUSINESS REGISTER

Sikrere handel

Har du behov for opplysninger om europeiske foretak? For noen få kroner finner du informasjon som kan spare deg for tusenvis av kroner.

www.brreg.no/ebr