

### **Salg av fellesareal i boligsameie**

*(skatteloven § 5-1, jf. § 9-3 annet ledd, og § 6-2 første ledd)*

*Spørsmålet gjaldt skatteplikt ved salg av del av et fellesareal i et boligsameie. Fellesarealet hadde dels stått ubenyttet og dels vært brukt til næringsformål. Skattedirektoratet kom til at arealet ikke hadde hatt noen tjenende funksjon for den enkelte sameiers bruk av sin leilighet som bolig. Arealet ble ikke ansett omfattet av fritaket for gevinstbeskatning i skatteloven § 9-3 annet ledd. Tilsvarende vil et eventuelt tap være fradragsberettiget.*

### **Innsenders fremstilling av faktum og jus**

På bakgrunn av de opplysninger som er gitt i anmodningen, legges det til grunn at Sameiet Gaten 10, er et boligsameie som består av 15 seksjoner, hvorav én næringsseksjon.

Det er opplyst at eiendommen ble oppdelt i selveierseksjoner for ca. 30 år siden og at det opprinnelig var 12 seksjoner. Senere ble loftet bygget ut og sameiet ble utvidet med 3 seksjoner, til totalt 15.

I forbindelse med oppdelingen kunne to rom over porten ikke etableres som egen seksjon, fordi det verken var tilhørende kjøkken eller bad. Rommene er opplyst å være en del av eiendommens fellesareal.

Sameiet planlegger å selge rommene/andel fellesareal, og det er behov for en skattemessig avklaring.

Slik innsender vurderer saken, eier hver enkelt sameier forholdsmessig så stor andel av fellesrommene som fremgår av den enkeltes eierbrøk.

Innsender skriver at fellesarealene utgjør en del av den enkeltes bolig-/næringsseksjon. Ved salg må det vurderes om vilkårene er til stede for skattefritak. Innsender viser til skatteloven § 9-3 annet ledd, hvor det fremgår at gevinst ved realisasjon av selveierleilighet er unntatt fra skatt når følgende betingelser er oppfylt:

- a. Eieren har eid eiendommen (andelen m.v.) i mer enn ett år når realisasjonen finner sted eller avtales.
- b. Eieren har brukt hele eiendommen som egen bolig i minst ett av de to siste årene før realisasjonen.

I dette tilfellet mener innsender at vilkårene for skattefritak er oppfylt for 12 av seksjonseierne. For de øvrige tre gjelder ikke skattefritak, ifølge innsender, fordi to seksjoner er utleid og den tredje er en næringsseksjon.

Sameiet Gaten 10 ber om en bindende forhåndsuttalelse mht om det vil oppstå skatteplikt for de femten seksjonseierne hvis det omtalte fellesarealet blir solgt.

Det er sameiets foreløpige oppfatning at det foreligger skattefritak for de seksjonseierne som bor i gården og har bodd der i mer enn ett år, mens de øvrige blir beskattet med 28 % av sin forholdsmessige andel av gevinsten.

Innsender opplyser i et senere brev, at de to rommene som vurderes solgt, i en årrekke har vært benyttet av en av seksjonseierene som driver butikk, som lager/kontor. Rommene har tidvis vært ubenyttet. I en toårsperiode i de senere år, har arealet vært utleid som lager for en leketøysbutikk. Det siste året har rommene stått utbenyttet.

## **Skattedirektoratets vurderinger**

### ***Problemstillingen***

Skattedirektoratet skal i det følgende ta stilling til om salg av angitt del av fellesareal tilhørende Sameiet Gaten 10, vil utløse gevinstbeskatning eller eventuelt tapsfradrag, for sameierne.

### ***Forutsetninger og avgrensninger***

Det gjøres for ordens skyld oppmerksom på at det ikke tas stilling til eventuelle andre skattespørsmål eller problemstillinger som måtte oppstå ved den planlagte disposisjonen enn de spørsmål som drøftes i det følgende. Det tas således ikke stilling til spørsmål som gjelder eierseksjonsloven eller andre forhold av reguleringsmessig art, men legges til grunn som en forutsetning at salg av det aktuelle fellesarealet kan gjennomføres som planlagt.

Det forutsettes at premissene som er tatt inn ovenfor er fullstendige for til de spørsmål som drøftes.

### ***Regelverket***

Det sentrale innholdet i eierseksjonskonstruksjonen er at en sameier er eier for en ideell andel i hele bygget med eventuell tomt, og at det til sameieandelen er knyttet en enerett til å bruke en bestemt leilighet eller et bestemt lokale. I tillegg til leiligheten/lokalet med eksklusiv bruksrett, vil det være fellesarealer som for eksempel trappeoppganger/trapperom. I denne saken omfatter fellesarealene også to rom som ikke kunne etableres som egen seksjon da seksjoneringen ble gjennomført.

Slik denne saken er opplyst legger vi til grunn at eiendomsretten til en ideell andel av sameiet, mot vederlag, skal overføres fra de eksisterende sameierne til en kjøper som samtidig blir ny sameier i sameiet, eventuelt at det er en eller flere av de eksisterende sameierne som utvider sin andel. Hver av sameierne som får redusert sin andel, har realisert en forholdsmessig andel av sin eierandel i sameiet.

Realisasjonen vil utløse gevinstbeskatning, eller tapsfradrag, for den enkelte sameier, jf. skatteloven § 5-1 annet ledd og § 6-2 første ledd, med mindre forholdet går inn under skattefritaket i skatteloven § 9-3 annet ledd, jf. § 9-4 første ledd.

Skattefritaket i skatteloven § 9-3 annet ledd gjelder *"Gevinst ved realisasjon av boligeiendom, herunder våningshus på gårdsbruk, selveierleilighet, andelsleilighet,*

*aksjeleilighet og obligasjon med tilhørende borett” når ”eieren har eid eiendommen (andelen m.v.) i mer enn ett år når realisasjonen finner sted eller avtales ... og eieren har brukt hele eiendommen som egen bolig i minst ett av de to siste årene før realisasjonen. ...”*

Så vel spørsmålet om skattefritak, som spørsmålet om størrelsen på gevinst/tap, må vurderes konkret for den enkelte sameier.

Det spørsmålet vi skal ta stilling til i denne saken er om det aktuelle fellesarealet er av en slik art at det omfattes av skattefritaket i skatteloven § 9-3 annet ledd.

I ligningspraksis er det lagt til grunn som et utgangspunkt at hvis det er flere bygninger på en eiendom eller det er flere seksjonerte leiligheter i et boligsameie, så skal hver bygning eller seksjon vurderes for seg. Forholdene kan imidlertid ligge slik an, at skattefritaket kan omfatte andre bygninger eller arealer enn det som ligger innenfor den enkeltes egen entredør og dekker det direkte boligbehov.

I tilfeller hvor det er flere bygninger på samme eiendom som er nært og direkte knyttet sammen, typisk bolig med frittliggende garasje og bod, er det i ligningspraksis lagt til grunn at de frittliggende byggene i utgangspunktet skal ses under ett med beboelseshuset. Forutsetningen er at bygningen(e) har en mer eller mindre nødvendig funksjon for beboelseshuset, en funksjon som beboelseshuset ikke selv kan tilby i tilstrekkelig omfang (omtalt som tjenende funksjon). Det vil ha betydning om bygningen har en slik tilknytning til hovedbygningen at den normalt bare kan tenkes solgt sammen med hovedbygningen. For frittliggende bygninger er det i ligningspraksis stilt krav om at de faktisk brukes til slike tjenende funksjoner, og hvis det i perioder ikke foreligger faktisk bruk, må det vurderes om vilkåret om tjenende funksjon er oppfylt, se Lignings-ABC 2011/12 side 226 flg., pkt. 4.1.

Den ligningspraksis som er beskrevet over, gjelder tilsvarende for seksjonerte boligeiendommer, se Lignings-ABC 2011/12 side 242 pkt. 8.1. Et typisk eksempel på fellesareal med tjenende funksjon i et boligsameie kan være inngangsplan med trapperom og felles tørkeplass på loftet.

### ***Den konkrete vurdering***

Arealet som her planlegges solgt er opplyst å være to rom på til sammen ca. 30 kvm. Det er videre opplyst at rommene i en årrekke har vært benyttet i tilknytning til næringsseksjonen i boligsameiet, som lager/kontor. For øvrig har rommene over en toårsperiode de senere år, vært utleid som lager for en leketøysbutikk. Det siste året har rommene stått ubenyttet.

Slik saken er opplyst har de to rommene som vurderes solgt, dels stått ubenyttet og har i den perioden de har vært i bruk, vært benyttet til næringsformål. Arealet har ikke hatt noen tjenende funksjon for den enkelte sameiers bruk av sin leilighet som bolig.

Salg av arealet vil ikke omfattes av skattefritaket i skatteloven § 9-3 annet ledd, men gi skattepliktig gevinst etter hovedregelen i § 5-1 annet ledd, eventuelt fradragsberettiget tap etter § 6-2 første ledd.

Gevinsten/tapet må beregnes individuelt for den enkelte sameier.

***Konklusjon***

Gevinst ved salg av del av fellesareal tilhørende Sameiet Gaten 10, er skattepliktig for den enkelte sameier etter skatteloven § 5-1 annet ledd. Tilsvarende vil et eventuelt tap være fradragsberettiget etter skatteloven § 6-2 første ledd.