

Udskriftsdato: 9. januar 2026

AFG nr 9397 af 22/04/2008 (Gældende)

Afskrivning – fradrag vedrørende udgifter i forbindelse med etablering af et anpartsprojekt med fast ejendom til udbud til passive investorer – udgifter til advokat og konsulentbistand – know-how - ejendomsavance

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.,
SKAT, j.nr. 08-062654

Afskrivning – fradrag vedrørende udgifter i forbindelse med etablering af et anpartsprojekt med fast ejendom til udbud til passive investorer – udgifter til advokat og konsulentbistand – know-how - ejendomsavance

Spørgsmål

1.1 Vil K/S H have ret til fradrag for udgifter til advokat vedrørende udarbejdelse af K/S H's stiftelsesdokument i forbindelse med etableringen af selskabet efter LL § 8 J?

1.2 Vil K/S H have ret til fradrag for udgifter til advokat vedrørende udarbejdelse af K/S H's vedtægter i forbindelse med etableringen af selskabet efter LL § 8 J?

1.3 Vil K/S H have ret til fradrag for udgifter til advokat vedrørende udarbejdelse af K/S H's tegningsaftale i forbindelse med etableringen af selskabet efter LL § 8 J?

1.4 Vil afskrivningsgrundlaget for K/S H's investeringsejendom, udover anskaffelsessummen, tillige omfatte udgifter til konsulentbistand i forbindelse med identifikation af ejendommen, jf. AL § 45 ?

1.5 Vil afskrivningsgrundlaget for K/S H's investeringsejendom, udover anskaffelsessummen, tillige omfatte udgifter til konsulentbistand fra en arkitekt i forbindelse med byggeteknisk gennemgang af ejendommen i forbindelse med købet af ejendommen, jf. AL § 45 ?

Kan sådanne udgifter tillægges anskaffelsessummen ved opgørelse af ejendomsavance efter ejendomsavancebeskatningsloven ?

1.6 Vil afskrivningsgrundlaget for K/S H's investeringsejendom, ud over anskaffelsessummen, tillige omfatte udgifter til konsulentbistand i forbindelse med gennemgang af diverse lejekontrakter, der påhviler ejendommen på overdragelsestidspunktet, jf. AL § 45?

1.7 Vil afskrivningsgrundlaget for K/S H's investeringsejendom, ud over anskaffelsessummen, tillige omfatte udgifter til konsulentbistand i forbindelse med en gennemgang af diverse finansieringsmuligheder i forbindelse med køb af ejendommen, jf. AL § 45?

1.8 Vil afskrivningsgrundlaget for K/S H's investeringsejendom, ud over anskaffelsessummen, tillige omfatte udgifter til mæglerhonorar i forbindelse med overdragelse af ejendommen, jf. AL § 45?

1.9 Vil afskrivningsgrundlaget for K/S H's investeringsejendom, ud over anskaffelsessummen, tillige omfatte udgifter til advokat vedrørende gennemgang af ejendommens papirer i forbindelse med købet af ejendommen, jf. AL § 45?

1.10 Vil afskrivningsgrundlaget for K/S H's investeringsejendom, ud over anskaffelsessummen, tillige omfatte udgifter til advokat i forbindelse med udarbejdelse/gennemgang af købsaftale og skøde for ejendommen, jf. AL § 45?

1.11 Vil K/S H have ret til fradrag for udgifter til erhvervelse af knowhow om fremstillingsmetode vedrørende anpartsprojekter, jf. afskrivningslovens § 41?

1.12 Vil K/S H have ret til fradrag for moms af udgifterne omtalt ovenfor i punkterne 1.1-1.11 efter momslovens § 37 ?

1.13 Vil et selskab, som besidder know-how vedrørende tilrettelæggelse og salg af anpartsprojekter, og som efter aftale med et selskab, som sælger anpartsprojekter og udfører det nødvendige udviklingsarbejde for salgsselskabet mod vederlag, være "udbyder" af anpartsprojekter ?

Svar

1.1: Ja, se dog nedenfor.

1.2: Ja, se dog nedenfor.

1.3: Ja, se dog nedenfor.

- 1.4: Nej.
1.5: Ja.
1.6: Nej.
1.7: Nej.
1.8: Ja, under den anførte forudsætning.
1.9: Nej. Dog mulighed for at foretage en konkret vurdering.
1.10: Ja.
1.11: Nej.
1.12: Ja, under den anførte forudsætning.
1.13: Afvises.

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørgerens advokat har oplyst:

Der anmodes om bindende svar for både udbyders forhold og kommanditisternes / andres forhold.

H1 A/S er udbyder af kommanditandelene i K/S H. Spørgsmålene der vedrører udbyderens skattemæssige forhold retter sig således mod dette selskab.

For K/S H retter spørgsmålene sig mod dem, som selskabets dispositioner har skatteretlig betydning for, nemlig kommanditisterne i K/S H.

H2 ApS er komplementarselskab i K/S H men ejer ikke andele i K/S H og er ikke udbyder af K/S-andele i K/S H

Om ejerforholdene oplyses det:

Personerne A og B ejer to holdingselskaber: H3 ApS og H4 ApS.

H3 ApS er 100 % ejet af A og B.

H3 ApS ejer bl.a. 50 % af datterselskabet H5 ApS.

Datterselskabet H5 ApS ejer bl.a. selskabet H6 ApS.

H4 ApS ejes 100 % af A og B.

H4 ApS ejer datterselskaberne H1 A/S, H7 ApS og H8 ApS.

Om de foretagne og påtænkte dispositioner har selskabets advokat desuden oplyst følgende:

Selskabet K/S H blev stiftet den 7. april 2006.

K/S H afholdt i den forbindelse følgende udgifter:

Udgifter til advokat vedrørende udarbejdelse af stiftelsesdokument, vedtægter og tegningsaftale.

Det er planlagt, at der skal foretages en udvikling af et konkret investeringsprojekt vedrørende en fast ejendom. Det er således planen, at K/S H skal købe en udlejningsejendom, og at investeringsprojektet herefter skal udbydes til en række investorer.

K/S H vil afholde følgende udgifter i forbindelse med købet af investeringsejendommen:

Udgifter til konsulent vedrørende:

Identifikation af investeringsejendommen,

byggeteknisk gennemgang af ejendommen,

gennemgang af diverse lejekontrakter vedrørende eksisterende lejeforhold på ejendommen, og

gennemgang af diverse finansieringsmuligheder i forbindelse med købet af ejendommen.

Den byggetekniske gennemgang af ejendommen foretages af en arkitekt.

Konsulentarbejdet i øvrigt udføres af H4 ApS.

Selve arbejdet udføres af selskabets ansatte B og eventuelt C.

Konsulentarbejde udført af H4 ApS vil blive udfaktureret til K/S H på baggrund af et forud fastsat honorar på 2 % af ejendommens købspris.

Udover udgifterne til konsulentbistand vil K/S H afholde udgifter i form af mæglerudgifter til H1 A/S. Mæglerudgiften omfatter arbejde udført i forbindelse med formidling af købet af ejendommen mellem sælgeren af ejendommen og K/S H. Der vil muligvis være flere mæglere knyttet til købet.

Mæglerarbejdet vil blive udfaktureret til H1 A/S på baggrund af et forud fastsat honorar på 2 % af ejendommens købspris.

Endelig vil K/S H afholde udgifter til advokat i forbindelse med købet af investeringsejendommen.

Udgifterne til advokat omfatter en gennemgang af ejendommens papirer og udarbejdelse/gennemgang af købsaftale samt skøde.

Investerings ejendommen skal anvendes til erhvervsmæssig udlejning. Ejendommen skal frivillig momsregistreres.

K/S H vil alene beskæftige sig med omtalte aktivitet i form af momspligtig udlejning af fast ejendom.

Efter købet af ejendommen bliver prospektet gjort klart til udbud. K/S H afholder i den forbindelse udgifter til know-how. Know-how købes af selskabet H4 ApS. Know-how omfatter viden om den mest hensigtsmæssige afsætning af anpartsprojekter. Denne know-how omfatter viden om udarbejdelse af prospekt, regnskabsgrundlag, budget, ejendomsudvikling, forsikringsforhold, finansieringsmuligheder, tidsplan og markedsføring specielt via internettet mv.

Der oprettes en kontrakt mellem K/S H og H4 ApS, hvoraf fremgår, at K/S H opnår retten til at udnytte den købte know-how. K/S H vil ifølge kontrakten være berettiget til at afstå den købte know-how til tredjemand.

Af kontrakten vil det videre fremgå, at overdragelsen af know-how fra H4 til K/S H ikke ændrer ved H4's ret til fortsat at udvikle og videreoverdrage den oparbejdede know-how.

Know-how vil ifølge kontrakten blive afregnet til en forud fastsat pris på 3 % af K/S H's salgssum.

Selve udnyttelsen af know-how'en sker herefter ved aftale om konsulentbistand fra H4 ApS. Der udarbejdes en kontrakt mellem H4 ApS og K/S H om, at selve udførelsen af arbejdet i forbindelse med tilrettelæggelsen af investeringsprojektet udføres af medarbejdere stillet til rådighed af H4 ApS.

Konsulentbistanden vil blive udfaktureret af H4 ApS til K/S H til en fast timepris på kr. 2.500. Afregningen vil blive foretaget på baggrund af et timesagsregnskab.

H1 A/S bistår K/S H i forbindelse med salget af K/S-andele. H1 A/S beregner sig i den forbindelse et særligt mæglerhonorar.

Der skal oprettes en kontrakt mellem K/S H og H1 A/S vedrørende mæglerbistand. Af kontrakten vil det fremgå, at H1's mæglerhonorar vil blive afregnet til 3 % af K/S H's salgspris.

Til brug for udførelsen af dette salgsarbejde vil H1 A/S benytte sig af underleverandøren H9 ApS v./ D, H10 Consult v./ E, H11 Invest ApS v./ F samt egen medarbejder salgsdirektør G.

Spørgerens opfattelse ifølge anmodningen

Selskabets advokat har fremsat følgende argumentation for den ønskede besvarelse:

Etableringsudgifter, jf. LL § 8 J.

Efter Ligningslovens § 8 J kan der foretages fradrag for udgifter til advokat og revisor afholdt i forbindelse med etablering eller udvidelse af en bestående erhvervsvirksomhed.

Udgifter til advokat og revisor afholdt i forbindelse med stiftelse af selskaber, indgåelse af interessentskabskontrakter mv. vil blive anset som fradragsberettigede etableringsudgifter efter Ligningslovens § 8 J.

Udgifter afholdt i forbindelse med udarbejdelse af en ny interessentskabskontrakt forbindelse med optagelsen af en ny interessent anses ifølge den foreliggende praksis for udgifter afholdt til udvidelse af en bestående erhvervsvirksomhed med deraf følgende ret til fradrag efter Ligningslovens § 8 J.

Begrebet "etablering" og "udvidelse" skal fortolkes bredt. Ligningslovens § 8 J giver således bl.a. mulighed for at foretage fradrag for advokat- og revisoromkostninger, der er afholdt i forbindelse med en udvidelse af selskabskapitalen eller en børsintroduktion.

Bestemmelsen hjemler herudover fradrag for de udgifter til advokat og revisor, der er afholdt i forbindelse med en omstrukturering af virksomheden, f.eks. ved omdannelse, fusion, spaltning eller tilførsel af aktiver. Dette uanset om det sker skattefrit efter de særlige regler herom i virksomhedsomdannelsesloven og fusionsskatteoven.

K/S H afholder følgende udgifter til advokat i forbindelse med stiftelsen af K/S H:

1. Udarbejdelse af stiftelsesdokument.
2. Udarbejdelse af vedtægter.
3. Udarbejdelse af tegningsaftale.

Samtlige udgifter nævnt under punkt 1-3 er afholdt til advokat i forbindelse med stiftelsen af selskabet. Der kan som følge heraf foretages fradrag for udgifterne efter Ligningslovens § 8 J.

Afskrivningsgrundlag, jf. AL § 45.

Ifølge afskrivningslovens § 45 udgør afskrivningsgrundlaget for en afskrivningsberettiget ejendom anskaffelsessummen med tillæg af omkostninger, der knytter sig til købet af ejendommen.

Udgifter til udarbejdelse af skøde, stempel og sædvanlige mæglerudgifter kan således medregnes ved opgørelsen af ejendommens afskrivningsgrundlag.

Ved Ligningsrådets afgørelse af 16. december 2003, refereret i TfS 2004.225 (SKM2004.25.LR) fastslog Ligningsrådet i overensstemmelse med sædvanlig praksis, at advokatudgifter vedrørende udarbejdelse af skøde kunne medregnes ved opgørelsen af ejendommenes afskrivningsgrundlag.

Herudover fastslog Ligningsrådet, at udgifterne til en byggeteknisk gennemgang af ejendommen foretaget forud for erhvervelsen af ejendommen ligeledes kunne medregnes ved opgørelsen af afskrivningsgrundlaget.

Endelig fastslog Ligningsrådet, at den del af projektudbyderens ydelser, som kunne sidestilles med en ejendomsmæglerydelse, kunne indgå i investorernes afskrivningsgrundlag. Det blev ved vurderingen tillagt vægt, at der ikke i øvrigt var tilknyttet en mægler til købet af ejendommen.

K/S H vil afholde følgende udgifter i forbindelse med købet af investeringsejendommen:

1. Udgifter til konsulentbistand vedrørende identifikation af ejendommen.
2. Udgifter til konsulentbistand vedrørende teknisk gennemgang af ejendommen.
3. Udgifter til konsulentbistand vedrørende gennemgang af de lejekontrakter, der påhviler ejendommen på overdragelsestidspunktet.
4. Udgifter til konsulentbistand vedrørende en gennemgang af diverse finansieringsmuligheder ved købet af ejendommen.
5. Mæglerudgifter til H1 A/S.
6. Udgifter til advokatbistand vedrørende gennemgang af ejendommens papirer.
7. Udgifter til advokatbistand i forbindelse med gennemgang/ udarbejdelse af købsaftale/ skøde.

Det er advokatens opfattelse, at samtlige udgifter nævnt her i punkt 1 - 7 skal medregnes ved opgørelsen af afskrivningsgrundlaget for K/S H's investeringsejendom. Baggrunden herfor er, at samtlige udgifter knytter sig direkte til købet af ejendommen.

Det følger således, efter advokatens opfattelse, direkte af Ligningsrådets praksis, at der ud over de udgifter, der sædvanligvis knytter sig til købet af en ejendom i form af advokatudgifter vedrørende udarbejdelse af skøde mv., vil kunne medregnes andre udgifter, som har en direkte sammenhæng med købet af ejendommen, f.eks. udgifter til identifikation af ejendommen, byggeteknisk gennemgang af ejendommen, gennemgang af eksisterende lejekontrakter og sædvanlige mægleromkostninger i øvrigt.

Udgifter til know-how, jf. AL § 41.

Efter afskrivningslovens § 41 kan der foretages fradrag for udgifter til know-how, når udgiften er afholdt i tilknytning til den skattepligtiges erhverv. Fradraget kan foretages i det år, udgiften afholdes.

Udover at omfatte viden om fremstillingsmetoder mv. vil know-how ligeledes kunne omfatte f.eks. erhvervsvirksomheders viden om, hvorledes produkter mest hensigtsmæssigt kan afsættes, jf. Landsskatterettens kendelse af 30. maj 1989 refereret i TfS 89.482.

I forbindelse med udvikling af anpartsprojektet afholder K/S H udgifter til know-how.

Den indkøbte know-how omfatter viden om den mest hensigtsmæssige måde at afsætte projekterne på. K/S H opnår i forbindelse med erhvervelsen af know-how'en ikke alene ret til erhvervsmæssigt at udnytte denne ret, men ligeledes en ret til at videreoverdrage den indkøbte know-how i det omfang K/S H måtte ønske dette. Der er derfor, efter advokatens opfattelse, ikke tvivl om, at K/S H i forbindelse med oprettelsen af anpartsprojektet har indkøbt et fradragsberettiget aktiv i form af know-how omfattet af afskrivningslovens § 41.

Momslovens § 37.

Efter momslovens § 37 har virksomheden ret til at foretage fradrag for moms af udgifter til indkøb af varer og ydelser, der udelukkende anvendes til brug for virksomhedens leverancer, der ikke er fritaget for afgift efter momslovens § 13.

K/S H skal beskæftige sig med udlejning af fast ejendom. Ejendommen skal udelukkende udlejes til erhvervsmæssig benyttelse, og der vil blive foretaget en frivillig registrering af udlejningsaktiviteten.

K/S H vil ikke udøve andre aktiviteter end udlejning af den momsregistrerede ejendom.

Da K/S H som anført udelukkende skal drive momspligtig aktivitet, vil K/S H have ret til at foretage fradrag for moms af samtlige udgifter afholdt i forbindelse med stiftelsen, købet af investeringsejendommen samt udvikling af investeringsprojektet.

Ønsket besvarelse

Spørgeren anfører, at alle spørgsmålene ønskes besvaret med "ja".

Spørgerens opfattelse ifølge anmodning og bemærkninger til sagsfremstilling:

Under henvisning til udkast til sagsfremstilling og indstilling til Skatterådet til bindende svar af 8. februar 2008 knyttede spørgeren følgende bemærkninger til det foreliggende udkast:

Vedrørende punkt 1.5

En sædvanlig, professionel gennemgang af ejendomme omfatter efter spørgerens opfattelse alle de undersøgelser, som sælger og køber i forhold til den forhandlede pris og den deri afspejlede risiko finder det relevant at gennemføre.

Vedrørende punkt 1.6

Gennemgang af bestående lejekontrakter vil i stort set alle handler med udlejningsejendomme være det mest afgørende element i handlen. Lijekontrakterne kan efter omstændighederne ved handlen være de eneste relevante dokumenter.

På samme måde som SKAT ved den offentlige vurdering af udlejningsejendomme lægger afgørende vægt på udlejningsejendommenes lejekontrakter og udlejningsforhold i øvrigt, er lejekontrakterne uadskilleligt knyttet til ejendoms købet. Det vil være vanskeligt at forestille sig, at sælger af udlejningsejendomme er

i stand til at finde købere og i øvrigt opnå den rigtige pris på ejendommene, såfremt der ikke foretages en sædvanlig gennemgang af lejekontrakterne. En sådan gennemgang har intet med tilrettelæggelsen af et projekt at gøre - der er tale om en integreret del af købesummens fastlæggelse på samme måde, som det er tilfældet ved SKAT's fastsættelse af den offentlige ejendomsvurdering/handelspris på udlejningsejendomme.

Vedrørende punkt 1.11

Som fastslået af Landsskatteretten og Skatterådet i SKM2003.350.LSR og SKM2007.235.LR anses den knowhow - der ligger til grund for tilrettelæggelsen af et projekt - som et aktiv, som erhverves mod betaling.

Henset til denne praksis er det uhjemlet og i strid med den nævnte praksis, at SKAT uden nærmere begrundelse herfor mener, at den nævnte knowhow "ikke anses for et aktiv, der falder ind under de immaterielle aktiver, der er nævnt i afskrivningslovens § 41, eller kan sidestilles hermed".

SKAT anmodes om nærmere at redegøre for på hvilket retligt grundlag - det være sig forarbejder til afskrivningslovens § 41, praksis eller dogmatik der viser, at knowhow alligevel ikke, som lagt til grund i de to ovennævnte afgørelser, er viden om tilrettelæggelse af et projekt, for hvilken der ydes betaling.

Vedrørende punkt 1.13

Som det fremgår af ansøgningen, har spørgeren stillet sig til rådighed med hensyn til afgivelse af supplerende oplysninger til brug for besvarelsen.

SKAT anmodes om nærmere at redegøre for hvilke konkrete, foreliggende forhold, der ønskes oplysninger om ved besvarelsen af spørgsmål 1.13. Det kan som anført i forespørgslen lægges til grund, at der mellem to selskaber, der ultimativt er behersket af den samme aktionærkreds, og hvor det ene selskab gennem det personel, der er tilknyttet selskabet, er i stand til at tilrettelægge anpartsprojekter, og hvor det andet selskab er specialiseret i salg af anpartsprojekter, indgås en aftale mellem "Projektselskabet" og "Salgsselskabet" om, at "Projektselskabet" til "Salgsselskabet" sælger det nødvendige udviklingsarbejde i forbindelse med tilrettelæggelse af et konkret anpartsprojekt.

Såfremt der, udover ovennævnte beskrivelse af hvem der er sælger, hvem der er køber, og hvad der er salgsgenstanden, er behov for yderligere oplysninger for besvarelse af spørgsmål 1.13, anmodes SKAT om nærmere at redegøre for hvilke supplerende oplysninger, der er behov for.

Spørger kan således ikke på det foreliggende grundlag acceptere, at der er grundlag for at afvise spørgers forespørgsel.

SKAT's indstilling og begrundelse

Ad spørgsmålene 1.1-1.3

Etableringsudgifter

Efter ligningslovens § 8 J kan udgifter til advokat og revisor, der er afholdt i forbindelse med etablering af en erhvervsvirksomhed eller udvidelse af en bestående erhvervsvirksomhed, fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Bestemmelsen vedrører typisk udgifter i form af rådgivningshonorar for udfærdigelse af vedtægter, kontrakter m.v., jf. Ligningsvejledningen. afsnit E.A.2.1.4.2

De afholdte udgifter til advokat for udarbejdelse af stiftelsesdokument, vedtægter og tegningsaftale må anses at falde indenfor bestemmelsens område

Det bemærkes, at reglen i ligningslovens § 8 J alene omhandler udgifter til advokat og revisor, som skatteyderen selv har afholdt.

I tilfælde hvor udgifterne direkte påhviler investorerne, vil investorerne have fradrag efter ligningslovens § 8 J, jf. TfS 2000,199 LR og jf. tilsvarende SKM2004.182.LSR

Udgifterne kan fradrages i det indkomstår, hvori etableringen eller udvidelsen af erhvervsvirksomheden finder sted, jf. ligningslovens § 8 J stk. 2.

Hvis der anskaffes et færdigt projekt, er der ikke fradrag for advokat - og revisorudgifter, selvom den der har udarbejdet projektet, har afholdt advokat - og revisorudgifter i forbindelse med udarbejdelsen af projektet, og den samlede betaling indeholder en dækning for disse udgifter.

Spørgsmålene 1.1, 1.2 og 1.3 indstilles herefter besvaret med "ja".

Ad spørgsmål 1.4

Konsulentbistand i forbindelse med identifikation af ejendommen, jf. AL § 45.

Udgifter til konsulentbistand i forbindelse med identifikation af ejendommen kan ikke tillægges afskrivningsgrundlaget, jf. SKM2004.182.LSR, hvorefter udgifter til at finde frem til den pågældende investeringsejendom m.v. ("Finders Fee") anses som en etableringsudgift, der ikke kan medregnes i den skattemæssige anskaffelsessum for ejendommen.

Ad spørgsmål 1.5.

Udgifter til konsulentbistand fra en arkitekt i forbindelse med byggeteknisk gennemgang af ejendommen i forbindelse med købet af ejendommen, jf. AL § 45

Sædvanligt honorar for en byggeteknisk gennemgang af ejendommen til brug for udarbejdelse af en rapport over ejendommens tilstand inden købet vil kunne medregnes i afskrivningsgrundlaget ved opgørelsen af ejendommens anskaffelsessum, SKM2004.25.LR

Udgifter afholdt til en byggeteknisk gennemgang af ejendommen til brug for udarbejdelse af en rapport over ejendommens tilstand inden købet vil kunne tillægges ejendommens anskaffelsessum ved opgørelse af ejendomsavance efter ejendomsavancebeskatningsloven.

Dette forudsætter dog, at der er tale om sædvanlig byggeteknisk gennemgang, en generel bedømmelse af ejendommen.

Udgifter afholdt eksempelvis til undersøgelse af utilgængelige bygningsdele, bygningens lovlighed efter offentlige forskrifter (bortset fra åbenlyse overtrædelser af bygningslovgivningen) eller bedømmelse af æstetiske og arkitektoniske forhold, vil således ikke være omfattet en sådan sædvanlig byggeteknisk gennemgang.

Idet spørgeren ikke har præciseret nærmere, hvad den planlagte byggetekniske gennemgang skal omfatte, besvares spørgsmålet bekræftende under forudsætning af, at der vil være tale om en sædvanlig gennemgang af ejendommen.

Ad spørgsmål 1.6.

Udgifter til konsulentbistand i forbindelse med gennemgang af diverse lejekontrakter, der påhviler ejendommen på overdragelsestidspunktet, jf. AL § 45.

Vedrørende spørgsmålet om hvilke udgifter, der kan tillægges afskrivningsgrundlaget, bemærkes, at Højesteret i en dom af d. 31. oktober 2007, SKM2007.775.HR, har udtalt, at ligningslovens § 8 J, stk. 3, vedrørende udgifter til advokat og revisor, der må anses for tillæg til en købesum i forbindelse med etablering af en erhvervsvirksomhed eller udvidelse af en bestående erhvervsvirksomhed - for så vidt angår tilfælde hvor en virksomhed udvides ved erhvervelse af en bestemmende aktiepost i et andet selskab - må forstås således, at bestemmelsen i ligningslovens § 8 J, stk. 3 alene omfatter sådanne udgifter til advokat og revisor, som kan henføres til berigtigelse og gennemførelse af selve aktiekøbet.

Som eksempler herpå nævnes udgifter til udfærdigelse af transportpåtegninger, noteringer og anmeldelser. Højesteret udtaler videre, at andre udgifter til bistand fra advokat og revisor, herunder bistand i form af undersøgelser, rådgivning, deltagelse i forhandlinger og udfærdigelse af kontrakter, ikke kan anses for tillæg til købesummen.

Om udtrykket "Udgifter, der må anses for tillæg til en købesum for et aktiv" i ligningslovens § 8 J, stk.3, udtaler Højesteret, at dette skal forstås i overensstemmelse med hidtidig praksis, herunder praksis vedrørende opgørelse af anskaffelsessummen for et aktiv efter afskrivningsloven. Højesteret tilføjer, at for så vidt angår udgifter til advokat og revisor er praksis sparsom, men der er dog fast praksis for, at udgiften til advokat for udfærdigelse af skøde indgår i anskaffelsessummen for en fast ejendom.

I Højesterets dom, ligeledes af d. 31.oktober 2007, SKM2007.773.HR fandt retten tilsvarende, at ligningslovens § 8 J, stk.3 om tillæg til anskaffelsessummen alene omfattede udgifter til advokat og revisor, som kan henføres til berigtigelse og gennemførelse af selve aktiekøbet, herunder udgifter til udfærdigelse af transportpåtegninger, noteringer og anmeldelser.

Efter SKATs opfattelse kan udgifter til gennemgang af bestående lejekontrakter i forbindelse med etablering af et anpartsprojekt ikke anses for at være knyttet så nært til ejendoms købet, at udgifterne kan tillægges i ejendommens anskaffelsessum (afskrivningsgrundlag). Sådanne udgifter må anses at vedrøre den overordnede tilrettelæggelse af projektet.

Udgifter til den overordnede strukturering af anpartsprojektet og tilrettelæggelsen af den finansielle organisering af projektet kan ikke indgå i afskrivningsgrundlaget. Sådanne udgifter anses som ikke fradragsberettigede og ikke afskrivningsberettigede udgifter i forbindelse med etablering af anpartsprojektet, jf. TfS 2000,199, LR.

Ad spørgsmål 1.7.

Udgifter til konsulentbistand i forbindelse med en gennemgang af diverse finansieringsmuligheder i forbindelse med køb af ejendommen, jf. AL § 45.

Udgifter til tilrettelæggelse af den finansielle organisering af projektet kan ikke indgå i afskrivningsgrundlaget. Sådanne udgifter anses som ikke fradragsberettigede og ikke afskrivningsberettigede udgifter i forbindelse med etablering af anpartsprojektet. TfS 2000,199, LR og SKM 2006.327 SR.

Ad spørgsmål 1.8.

Udgifter til mæglerhonorar i forbindelse med overdragelse af ejendommen, jf. AL § 45.

Det bemærkes indledningsvis, at der ved det bindende svar ikke tages stilling til størrelsen af mæglerhonorar.

Efter afskrivningslovens regler kan skattemæssig afskrivning foretages på udgifter til anskaffelse af afskrivningsberettigede aktiver, jf. lovens § 1 og § 45, stk.1.

Efter praksis omfatter den afskrivningsberettigede anskaffelsessum tillige udgifter, der er knyttet til selve handlen med en fast ejendom, således udgifter til stempel, mæglersalær, berigtigelseshonorar og lignende.

I SKM2004.25.LR, tog Ligningsrådet ved bindende forhåndsbesked stilling til spørgsmål om den skattemæssige behandling af udbyderhonorar og revisor - advokat - og rådgivningshonorar i forbindelse med erhvervelse af anpart i et projekt vedrørende fast ejendom.

Ligningsrådet udtalte, at ydelser, der bliver leveret på tilsvarende vilkår som gælder for en ejendoms-mægler, og som på samme måde er knyttet til selve handlen med ejendommen, kan medregnes til anskaffelsessummen.

Det er en forudsætning for, at udgifter til mæglersalær kan medregnes i afskrivningsgrundlaget, at det konkret kan godtgøres, at der er udøvet en egentlig mæglervirksomhed i forbindelse med overdragelsen af ejendommen.

Hvorvidt dette er tilfældet, tages der ikke stilling til ved det bindende svar. Dette må bero på en efterfølgende, konkret, ligningsmæssig vurdering af kontraksgrundlaget og det udførte arbejde i forbindelse med mæglervirksomheden m.v.

Hvorvidt udgifter til mæglerosalær i givet fald er afholdt direkte af kommanditselskabet eller er afholdt som refusion af et af tredjemand udlagt beløb, er i den forbindelse uden betydning, jf. SKM2005.450.VLR.

Ad spørgsmål 1.9.

Udgifter til advokatbistand vedrørende gennemgang af ejendommens papirer.

Efter praksis anses sædvanlige ydelser vedrørende advokaters udarbejdelse af skøde for at være så nært knyttet til ejendomshandelen, at honorar herfor kan medregnes i ejendommens anskaffelsessum, jf. SKM2004.25.LR.

Der er ikke fremlagt eller foretaget en nærmere specifikation eller angivelse af det materiale, der betegnes som ejendommens papirer.

Det må herefter bero på en konkret vurdering, om det pågældende materiale kan anses at have en sådan nær tilknytning til ejendomshandelen, at honorar for gennemgang heraf vil kunne medregnes i ejendommens anskaffelsessum, jf. SKM2004.25.LR.

Ad spørgsmål 1.10.

Udgifter til advokatbistand i forbindelse med gennemgang/ udarbejdelse af købsaftale/ skøde.

Sædvanlige ydelser til skødeudarbejdelsen anses efter praksis for så nært knyttet til ejendomshandelen, at honorar herfor kan medregnes i ejendommens anskaffelsessum, jf. SKM2004.25.LR.

Ad spørgsmål 1.11.

Fradrag for udgifter til erhvervelse af know-how om fremstillingsmetode vedrørende anpartsprojekter, jf. AL § 41.

Efter AL § 41, stk.1, 1.pkt. kan udgifter til erhvervelse af know-how m.v. i tilknytning til den skattepligtiges erhverv, i stedet for at skulle afskrives efter AL § 40, stk.2 med indtil 1/7 årligt, fradrages fuldt ud i det indkomstår, hvori udgiften er afholdt.

Know-how (viden om særlig fremstillingsmetode o.lign.) omfatter efter det oplyste i det foreliggende tilfælde viden om den mest hensigtsmæssige fremstilling og afsætning af anpartsprojekter. Denne know-how omfatter i nærværende tilfælde viden om udarbejdelse af prospekt, regnskabsgrundlag, budget, ejendomsudvikling, forsikringsforhold, finansieringsmuligheder, tidsplan og markedsføring specielt via internettet mv.

Viden med hensyn til hvordan et anpartsprojekt med fast ejendom der skal udbydes til passive investorer, således som det her foreliggende, kan fremstilles, kan ikke anses for et aktiv, der falder ind under de immaterielle aktiver, der er nævnt i AL § 41 eller kan sidestilles hermed. Udgifter til erhvervelse af know-how om fremstillingsmetode vedrørende anpartsprojekter kan derfor ikke fratrækkes efter AL § 41.

Der kan henvises til Landsskatterettens kendelse SKM2007.944.LSR, hvori Landsskatteretten udtalte, at projektudvikling i forbindelse med etablering af et vindmølleprojekt til udbud til passive investorer, som det der forelå, ikke kunne anses at falde ind under de immaterielle aktiver, der er nævnt i afskrivningslovens § 40, stk.2 (særlig fremstillingsmetode eller lignende (know-how) m.m.).

Den omstændighed at der, som anført af spørgeren, betales et beløb for bl.a. "know-how" medfører ikke, at der er afskrivningsret for beløbet.

I SKM2003.350.LSR og SKM2007.235.SR har henholdsvis Landsskatteretten og Skatterådet i øvrigt udtalt, at udgifter til den know-how der ligger til grund for tilrettelæggelsen af projektet må anses som etableringsudgifter, der ikke kan medregnes i afskrivningsgrundlaget for den faste ejendom.

Ad spørgsmål 1.12.

Efter momslovens § 13, stk.1, nr.8, er udlejning af fast ejendom fritaget for moms. Det er derfor en forudsætning for at få momsfradragsret, at der opnås tilladelse til frivillig momsregistrering i henhold til

momslovens § 51 for erhvervsmæssig udlejning af fast ejendom, og at den frivillige registrering omfatter hele ejendommen.

Ved at lade sig frivilligt registrere kan udlejeren fratrække moms af udgifter til opførelse, ombygning, modernisering, reparation, vedligeholdelse, drift, administration m.v. efter lovens almindelige regler. Til gengæld skal huslejen belægges med moms.

En fuldt momsregistreret virksomhed vil efter praksis have fradragsret for moms af de under spørgsmål 1.1-1.11 omhandlede udgifter.

Spørgsmålet indstilles herefter besvaret med "ja".

Ad spørgsmål 1.13.

Der er ikke en skatteretlig praksis om, hvorledes "udbyder af anpartsprojekter" skal afgrænses.

Spørgsmålet skal ikke besvares generelt, men må stilles i relation til konkrete retsforhold og besvares på grundlag heraf, ud fra indholdet af de aftaler, der er indgået mellem parterne.

Spørgsmålet afvises derfor under henvisning til skatteforvaltningslovens § 24, stk.2, hvorefter Skatterådet kan afvise at give bindende svar, hvis spørgsmålet er af en sådan karakter, at det ikke kan besvares med fornøden sikkerhed.

Den skattemæssige behandling af kommanditisternes udgifter og opgørelse af kommanditisternes afskrivningsgrundlag i forbindelse med etablering af anpartsprojekter.

Om den skattemæssige behandling af kommanditisternes udgifter og opgørelse af kommanditisternes afskrivningsgrundlag i forbindelse med etablering af anpartsprojekter henvises også til Skatterådets afgørelse i SKM2006.327.SR. Det fremgår heraf bl.a., at ikke-fradragsberettigede og ikke-afskrivningsberettigede etableringsudgifter ikke kan indgå i kommanditisternes afskrivningsgrundlag, uanset om sælgeren (udbyderen) har afholdt sådanne udgifter og medregnet dem i salgssummen.

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder indstillingen

Svaret er bindende for skattemyndighederne i følgende periode

5 år fra afgørelsens dato.