



UtviklingsABC – Del 24 – Dokumentavgift



Ellen Hestenes Merli
Lawyer



Ola Nordvang Rundfloen
Partner



Lasse Lillelund Innleggen
Lawyer



Line Ravlo-Losvik
Partner, Dr. juris



Thomas Rindahl Håkonsen
Partner

I en serie artikler setter DLA Piper fokus på hva eiendomsutviklere bør være særlig bevisste på i ulike faser av et utviklingsprosjekt. Denne artikkelen omhandler dokumentavgift.

Ettersom dokumentavgift utgjør 2,5 % av eiendommens markedsverdi kan dokumentavgift utgjøre betydelige beløp i et utviklingsprosjekt. Det er derfor viktig å være bevisst på hvordan dokumentavgiften utløses og beregnes, samt ansvaret som er forbundet med betaling av avgiften.

Generelt

Utgangspunktet er at hjemmelsoverføring av fast eiendom utløser dokumentavgift til staten med 2,5 % av eiendommens markedsverdi på tinglysingstidspunktet. Dette gjelder med mindre det foreligger særskilt hjemmel for unntak.

Plikten til å betale dokumentavgift reguleres av dokumentavgiftsloven, forskrift om dokumentavgift og det årlige stortingsvedtaket om dokumentavgift.

Nyoppført bygning/bygg under arbeid

Ved førstegangs hjemmelsoverføring av en nyoppført bygning som ikke er tatt i bruk og ved hjemmelsoverføring av nyoppført bygg under arbeid, betales det kun dokumentavgift av markedsverdien til

tomten. Merk at for nyoppført bygg under arbeid gjelder det ingen begrensninger i antall overføringer.

For at unntaksregelen skal komme til anvendelse må bygget i sin helhet regnes som nyoppført. Det vil si at verken hele eller deler av grunnmur eller andre bygningsdeler fra den tidligere bygningen benyttes i nybygget. Unntaket gjelder derfor ikke for ombygging, rehabilitering, tilbygg eller påbygg til eksisterende bygningsmasse.

Unntaket kan også benyttes i tilfeller der bygningen er tatt i bruk før førstegangsoverføringen finner sted, forutsatt at det ikke har blitt gjennomført noen mellomliggende transaksjoner. Eksempler på mellomliggende transaksjoner er salg via tredjemann eller oppstart av leieforhold. Videre er det et vilkår at bygningen ikke har vært i bruk i mer enn 3 år. Oppstart av bruk regnes fra det tidspunkt eier får rettslig rådighet over bygget. I følge forvaltningspraksis inntreter rettslig rådighet imidlertid tidligst ved midlertidig brukstillatelse. Fristen på 3 år løper dermed fra denne dato.

Hvordan salgsverdien av tomten skal beregnes reiser flere spørsmål. Utgangspunktet er tomtens salgsverdi som råtomt, med tillegg av tomtens andel av investeringer i vei, vann og kloakk frem til tomtegrensen. Det skal ved beregningen ses bort fra privatrettslige heftelser, men ikke tomtens reguleringsmessige status eller utbygging i området. Avgiftsmyndighetene har i flere saker argumentert for at investeringer i tomten som grunnarbeid, sprenging, gravearbeid og planering skal hensyntas i beregningsgrunnlaget, men dette standpunktet er omstridt. Investeringer i eiendommen som direkte relaterer seg til bygningsmassen skal ikke hensyntas.

Ved førstegangsoverføring av eierseksjoner til sluttbrukere fordeles avgiftsgrunnlaget forholdsmessig mellom eierseksjonene.

Anleggseiendommer

Det er viktig å merke seg at unntaket for førstegangsoverføring og bygg under arbeid også gjelder for anleggseiendommer. En anleggseiendom kjennetegnes ved at eiendommen utgjør et volum med horisontale og vertikale grenser, som strekker seg over eller under en eller flere eiendommer. Anleggseiendom benyttes ofte ved etablering av felles parkeringsanlegg under bakken.

Rettspraksis legger til grunn at differansemetoden kan benyttes for verdsettelse av anleggseiendommer. Metoden innebærer at man vurderer salgsinntekten på ferdig utbygget eiendom og fratrekker forventede kostnader ved utbygging og nødvendig fortjeneste. Videre gjøres fradrag for verdien av usikkerhetsmomenter, eksempelvis for at arealer blir stående uten leieinntekter en periode, markedsrisiko, samt usikkerhet knyttet til oppføringskostnadene. Differansen utgjør etter dette markedsverdien av tomten som det skal betales dokumentavgift for. Differanseprinsippet kan lede til at avgiftsgrunnlaget blir svært lavt og i noen tilfeller null.

Merk at nyere rettspraksis underbygger at den merverdi som anleggseiendommen skaper for overliggende grunneiendommer ikke skal medtas i dokumentavgiftsgrunnlaget for anleggseiendommen.

Tomtefeste

Ved førstegangsoverføring av en nyoppført bygning på festet tomt, skal det ikke betales dokumentavgift. Årsaken er at det ikke finner sted noen overføring av hjemmel til tomten.

Ved senere hjemmeloverføringer eller ved innløsning av festerett gjelder følgende:

- Ved overføring av bebygd festetomt blir det beregnet dokumentavgift av bygningen og festerettens verdi.
- Ved festers innløsning av festet tomt blir det beregnet dokumentavgift av markedsverdien for tomten, normalt innløsningspris for tomten, ettersom fester allerede eier bygningsmassen.
- Ved bortfall av festekontrakten, typisk ved sletting, betales det dokumentavgift av markedsverdien for bygningsmassen, ettersom bortfester allerede eier tomten.

Selskaps- og skattemessige omdanninger

Utviklere ønsker ofte å gjennomføre selskapsmessige tilpasninger eller omorganiseringer underveis i utviklingsprosjektet. Det vil da kunne oppstå et behov for å overføre eller endre navnet på hjemmelshaver i grunnboken.

Justisdepartementet har i et rundskriv uttalt at fusjoner, fisjoner og omdanninger etter lovregler som bygger på selskapsrettslige kontinuitetsbetraktninger, kan innføres dokumentavgiftsfritt i grunnboken. Det er viktig å sende inn tilstrekkelig dokumentasjon som godtgjør grunnlaget for avgiftsfrihet.

Det følger av stortingsvedtaket at det ikke beregnes dokumentavgift ved hjemmeloverføring i forbindelse med omorganisering som har funnet sted etter 1. januar 2016 og som kan gjennomføres med skattemessig kontinuitet etter skatteloven. Ved hjemmeloverføringen betales kun ordinært tinglysningsgebyr.

Tilleggsavgift, etterberegning og solidaransvar

Dersom en avgiftspliktig eller noen som har handlet på vegne av en avgiftspliktig, forsettlig eller grovt uaktsomt har gitt uriktige eller ufullstendige opplysninger som har eller kunne ha ført til unndragelse av dokumentavgift, kan det ilegges tilleggsavgift med inntil det dobbelte av det pliktige avgiftsbeløp. Ved gjentakelsestilfeller kan tilleggsavgiften økes inntil det firedobbelte.

Dokumentavgiften kan også etterberegnes dersom avgiften er beregnet av feilaktig grunnlag eller med feil beløp. Slik etterberegning kan medføre etter- eller tilbakebetaling av dokumentavgift.

Den som står oppført som innsender ved tinglysning av skjøtet er solidarisk ansvarlig for innbetaling av dokumentavgift og tilleggsavgift. I tilfeller hvor dokumentavgiftsgrunnlaget kan være uklart, eksempelvis ved overdragelser mellom nærstående, fisjon eller fusjon, bør andre enn de som kjenner transaksjonen godt være varsomme med å være innsender av skjøtet.

Husk at etterberegnet dokumentavgift kan beregnes lenge etter at hjemmeloverføringen er gjennomført. Dette fordi foreldelsesfristen for dokumentavgift først begynner å løpe fra vedtaket om etterberegning av dokumentavgift er truffet.

Øvrig

DLA Piper erfarer at eiendomsutviklere i noen tilfeller kan spare dokumentavgift ved å avvende overføring av hjemmel til etter at bygningsmassen på eiendommen er revet, slik at markedsverdien på tomten reduseres.

Utviklere kan i noen tilfeller også unngå dokumentavgift ved bruk av blankoskjøte, sikkerhetspakke og direkte overskjøting til sluttbruker. Det er viktig at utvikler har et bevisst forhold til risikoen som følger med slike disposisjoner. Se nærmere om bruk av blankoskjøte og sikkerhetspakke i [UtviklingsABC del 17](#).

Se også: [Samleside for "UtviklingsABC"](#)



Services Fast eiendom

Sectors Real Estate
