

Offentliggjort d. 1. januar 2013

## Ejendomsværdiskat - ubeboelig ejendom - SKM2012.525.LSR ©

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

[www.v.dk](http://www.v.dk)

*Landsskatteretten fandt ved en kendelse offentliggjort i SKM2012.525.LSR, at en ejendom under – omfattende – renovering ikke var ubeboelig i ejendomsværdiskattelovens forstand. Der skulle følgelig svares ejendomsværdiskat af ejendommen.*

Landsskatterettens kendelse ref. i SKM2012.525.LSR vedrører spørgsmålet om, hvornår en bolig under renovering kan anses for ubeboelig i ejendomsværdiskattelovens forstand og ejeren dermed fritaget for at svare ejendomsværdiskat. Der er tale om et spørgsmål, som de fleste boligejere, der har igangsat et større renoveringsprojekt, må antages at stille undervejs i renoveringsprocessen.

Det er ejendomsværdiskattelovens udgangspunkt, at der svares ejendomsværdiskat i hele ejertiden. Der er dog bl.a. i lovens §§ 4a, stk. 2 og 11 fastsat nærmere bestemmelser om de tidsmæssige rammer for boligejeres pligt til at svare ejendomsværdiskat.

Ved *erhvervelse af en bolig* anses ejendommen for at tjene til bolig for den skattepligtige eller dennes husstand fra overtagelsesdagen, men dog således, at hvis indflytning sker senere end overtagelsesdagen, træder indflytningsdagen i stedet for overtagelsesdagen, jf. § 11, stk. 1, 3. og 4. pkt. Ved *afståelse eller udleje* af hele boligen anses ejendommen for at tjene til bolig for den skattepligtige eller dennes husstand til og med overtagelsesdagen, men således, at hvis sælgers udflytning sker tidligere end overtagelsesdagen, træder udflytningsdagen i stedet for overtagelsesdagen, jf. § 11, stk. 1, 5. og 6. pkt.

## Offentliggjort d. 1. januar 2013

For tilfælde, hvor der foretages *nybyggeri*, fremgår af § 4a, stk. 2, 2. pkt., at hvis ejendommen ikke er vurderet som færdigbygget ved ejendomsvurderingen pr. 1. oktober i året før indkomståret, jf. vurderingslovens § 33, stk. 1, betales ikke ejendomsværdiskat i indkomståret. Er der tale *om- eller tilbygning, nybygning m.v.*, svares der ejendomsværdiskat, men efter de særlige regler om beregningsgrundlaget i § 4a, stk. 2, 1. pkt.

Endelig fremgår af § 11, stk. 1, 2. pkt., at hvis ejendommen *ikke kan tjene til bolig* for den skattepligtige eller dennes husstand i hele indkomståret, nedsættes den beregnede ejendomsværdiskat forholdsmæssigt. Det er rækkevidden af denne bestemmelse, der er behandlet i Landsskatterettens kendelse ref. i SKM2012.525.LSR.

Bestemmelsen i § 11, stk. 1, 2. pkt. var ikke med i den oprindelige ejendomsværdiskattelov fra 1998, og udgangspunktet var således, at der skulle svares ejendomsværdiskat, uanset om ejendommen var ubeboelig. Denne retsstilling var udtryk for en ændring i forhold til den hidtil gældende praksis knyttet til reglerne om lejeværdi af egen bolig, begrundet i hensynet til at sikre en administrativt enkel metode for beregning af ejendomsværdiskat.

Ved lov nr. 290 fra 2002 blev retsstillingen efter reglerne om lejeværdi af egen bolig imidlertid genindført, da det, som det anføres i de almindelige bemærkninger til lovforslaget,

*”...ikke [forekommer] rimeligt, at der skal betales ejendomsværdiskat i tilfælde, hvor ejendommen er ubeboelig.*

...

*Hensynet til de administrative systemer bør ikke veje tungere end hensynet til den enkelte skatteydere situation, sådan som det er sket i ejendomsværdiskatteloven. Regeringen foreslår derfor som udgangspunkt at vende tilbage til de gamle regler fra før ejendomsværdiskatteloven.*

*Det betyder helt konkret, at der efter forslaget ikke skal betales ejendomsværdiskat af en bolig, der er ubeboelig.”*

Kriteriet ”ubeboelig” blev efterfølgende uddybet i udvalgsbetænkningen til lovforslaget, hvor det således bl.a. anføres, at:

**Offentliggjort d. 1. januar 2013**

*”B. I det følgende præciseres, hvad det betyder, at en ejendom ikke kan tjene til bolig i de tilfælde, hvor dette skyldes, at ejendommen er ubeboelig.*

*Praksis fra lejeværdireglerne skal lægges til grund ved afgørelse af, hvornår en bolig er ubeboelig. Det er grunden til, at lovforslaget i 2. pkt. af det foreslåede § 11, stk. 1, i ejendomsværdiskatteloven bruger samme ordvalg som de centrale dele af de gamle regler i statsskatteloven om lejeværdi.*

*Forslaget betyder, at der lægges vægt på, at boligen ikke bebos, og at dette skyldes væsentlige forhold ved boligen.*

*Ved indflytning er det således ikke et krav, at alle installationer m.v. skal være afsluttede før ejendommen er anvendelig som bolig. Tværtimod kan en ejendom anses for at være beboelig, selvom en enkelt installation eller tilslutning mangler. Overnatning i ejendommen har ikke selvstændig betydning, men en overnatning i et næsten færdigt hus peger dog i retning af, at ejendommen er taget i brug og dermed anvendelig som bolig.*

*Der lægges altså vægt på de samme kriterier, som gælder for, hvornår vurderingsmyndighederne efter gældende ret om årlige vurderinger skal vurdere en ejendom som færdigbygget.*

*Efter indflytning anses boligen for ubeboelig, hvis f.eks. huset er styrtet sammen på grund af stormvejr eller en vandskade har gjort hele boligen ubeboelig. Vandskade i enkelte rum er derimod som udgangspunkt ikke nok til at anse boligen for ubeboelig og heller ikke nok til en forholdsmæssig nedsættelse af ejendomsværdiskatten.”*

Som det ses, sondres der mellem, om kravet om ubeboelighed skal vurderes i tilknytning til indflytning, hvor der anvendes samme kriterier som ved vurderingsmyndighedernes vurdering af, om en ejendom er færdigbygget, eller i tilknytning til en skade opstået efter indflytning, hvor partielle skader ikke er tilstrækkeligt til at anse ejendommen som ubeboelig.

Vedrørende praksis knyttet til reglerne om beregning af lejeværdi af egen bolig bemærkes, at denne tidligere praksis var ganske streng, se herved Ligningsvejledningen 1999, afsn. A.D.3.1.1. med henvisning til LSRM1981, 20 LSR som i LSRM 1982, 23. Det forudsættes i begge afgørelser, at der kan ske bortfald af beregning af lejeværdi ved omfattende skade, og det forudsættes videre i sidstnævnte afgørelse, at dette ikke skyldes ejers forhold.

**Offentliggjort d. 1. januar 2013**

Landsskatterettens kendelse ref. i SKM2012.525.LSR drejede sig ikke om en skade, men om en omfattende reovering af en ejendom, som ejeren frem til 1/10 2006 havde anvendt til udlejning, men som ejeren nu istandsatte med henblik på anvendelse som egen bolig. Fra den 1/10 2006 havde ejeren selv folkeregisteradresse på ejendommen, angiveligt med henblik på at sikre, at den daværende lejer, der havde misligholdt lejeaftalen, kunne sættes ud af ejendommen. Efter ejerens oplysninger havde ejeren dog fra 27/9 2006 – 29/11 2007 boet på en anden adresse som følge af ombygning af ejendommen.

Der var, efter det oplyste at dømme, fra oktober 2006 og fremefter foretaget en omfattende ombygning og reovering af ejendommen, for hvilken ombygning m.v. der var blevet afholdt afleveringsforretning med håndværkerne den 4. januar 2008. Ejeren anførte i den forbindelse uddybende, at store dele af ydervæggene blev revet ned og erstattet af andre, at samtlige døre og vinduer blev udskiftet, at betongulvet i stueplan blev udgravet med henblik på føring af varmeslanger til gulvvarme, at det eksisterende trægulv på 1. sal blev taget op, at samtlige indvendige skillerum blev taget ned, at el- og vandinstallation blev udskiftet, at der blev opsat køkkeninventar og ny sanitetsinstallation, at tagsten blev taget ned og erstattet af vingetegl, og at de eksisterende lofter og isolering blev taget ned.

Efter ejerens opfattelse havde ejendommen været ubeboelig i ejendomsværdiskattelovens forstand frem til 1/11 2007, og der skulle følgelig først svares ejendomsværdiskat fra dette tidspunkt.

Skattemyndighederne fandt derimod, at der skulle svares ejendomsværdiskat med virkning fra 1/10 2006, og anførte til støtte for denne ansættelse, at ejendommen ikke var ubeboelig i lovens forstand, samt at en eventuel ubebolighed som følge af istandsættelsen i øvrigt ikke opfyldte kravet om ubeboelighed, da istandsættelsen skyldtes ejerens egne forhold.

Landsskatteretten fastholdt denne ansættelse, og henviste som begrundelse til, at ejendomsværdiskattelovens § 11, stk. 1, 2. pkt. på baggrund af den tidligere praksis vedrørende lejeværdi, jf. Ligningsvejledningen 1997, afsn. A.D.3.1.1., og betænkningen over lovforslaget til lov nr. 290 af 15. maj 2002 ikke kunne anses for at omfatte tilfælde, hvor bo-

**Offentliggjort d. 1. januar 2013**

ligen i en periode havde været mindre anvendelig til beboelse som følge af til- eller ombygning samt reovering eller istandsættelse, der ikke skete i tilknytning til udbedringen af en indtruffen skade på hele boligen. Den ulempe, der således var forbundet med, at ejendommen i en periode var mindre anvendelig til beboelse som følge af til- eller ombygning samt reovering eller istandsættelse, der ikke skete i tilknytning til udbedringen af en indtruffen skade på hele boligen, kunne herefter - efter Landsskatterettens opfattelse - ikke sidestilles med ubeboelighed i ejendomsavancebeskatningsloven [ejendomsværdiskattelovens] § 11, stk. 1, 2. pkt.'s forstand.

Da det herefter på baggrund af det oplyste om det udførte arbejde på ejendommen måtte lægges til grund, at arbejdet ikke bestod i en udbedring af en indtruffen skade, kunne ejendommen, uanset at ejeren ikke boede på ejendommen under arbejdets udførelse, efter Landsskatterettens opfattelse ikke anses for at have været ubeboelig i den pågældende periode i henhold til ejendomsavancebeskatningslovens [ejendomsværdiskattelovens] § 11, stk. 1, 2. pkt.

Som det fremgår, har Landsskatteretten for det første behandlet det faktiske forløb i sagen, dvs. reovering efter udlejning med henblik på anvendelse som egen bolig, efter reglerne om krav til ubeboelighed i tilfælde, hvor boligejeren *er flyttet* ind, med de heraf følgende forøgede krav til ubeboelighedens omfang samt årsagen hertil.

Det er med kendelsen videre fastslået, at ubeboelighed som følge af til- eller ombygning samt reovering eller istandsættelse ikke giver grundlag for bortfald af ejendomsværdiskat, med mindre der er tale om udbedringer som følge af en indtruffen skade, der berører boligen i sin helhed, dvs. "totalskade".

— o —