

Offentliggjort d. 28. juni 2008

Hotelejerlejligheder ©

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

www.v.dk

Beskatning af de såkaldte hotelejerlejligheder har gennem årene givet anledning til en del sager, herunder om, hvorvidt lejligheden er erhvervsmæssigt anvendt og om virksomhedsskatteordningen kan anvendes, om afskrivningsmuligheder, om beskatning ved privat anvendelse og salg m.v.

Hotelejerlejlighed ses anvendt som betegnelse for en ejerlejlighed, der helt eller delvist anvendes til udlejning i forbindelse med hoteldrift. Ejerens rådighed over ejerlejligheden er typisk begrænset, idet ejeren vil have pligt til at stille ejerlejligheden til rådighed for hoteldrift i et på forhånd aftalt omfang. Ejeren kan herunder helt have fraskrevet sig retten til at disponere over ejerlejligheden, men det også være aftalt, at ejeren kan anvende ejerlejligheden i et nærmere aftalt omfang, f.eks. 5 uger om året.

De skattemæssige forhold for hotelejerlejligheder hænger i første række sammen med, om hotelejerlejligheden udelukkende anvendes til udlejning, eller om ejeren selv anvender eller kan anvende lejligheden. I sidstnævnte fald vil det videre have betydning, om ejerlejligheden anvendes af ejeren til erhvervsmæssige eller til private formål.

Kun erhvervsmæssig anvendelse

Anvendes ejerlejligheden udelukkende til udlejning, foreligger der en erhvervsmæssig udlejningsvirksomhed.

Offentliggjort d. 28. juni 2008

I praksis kræver dette, at ejeren har fraskrevet sig rådigheden over ejerlejligheden i kontrakten med den virksomhed, der forestår udlejningen, således at ejeren ikke anvender eller har mulighed for at anvende lejligheden til private formål.

Skatterådet har i enkelte sager anerkendt, at ejerens brug af ejerlejligheden i forretningsmæssigt øjemed *ikke* skal anses som privat anvendelse. Eksempelvis kan nævnes en sag fra 2007, hvor en IT-konsulent havde købt en hotelejerlejlighed i København. Lejligheden lå i et nyetableret hotelkompleks, og var ved en langvarig kontrakt udlejet til hotellet, der udlejede lejligheden som hotelværelse. Kontrakten med hotellet gav mulighed for, at konsulenten i et vist begrænset omfang selv kunne benytte lejligheden til favørpris. Konsulenten forespurgte nu skattevæsenet om, hvorvidt hendes anvendelse af lejligheden i forbindelse med hendes erhvervmæssige aktiviteter i København ville blive anset som ”privat anvendelse”. Skatterådet lagde her til grund, at konsulentens egen brug ikke var udtryk for privat anvendelse. Hun skulle derfor ikke betale ejendomsværdiskat af lejligheden, ligesom hun kunne anvende virksomhedsordningen.

Hotelejerlejlighedsejere må efter min vurdering forvente, at det er væsentligt sværere at få anerkendt ejerens egen brug af lejligheden som erhvervmæssig, hvis lejligheden ligger i et feriecenter ved Vesterhavet, end hvis lejligheden ligger i København, og ejeren eksempelvis kan dokumentere et stort leverandør- eller kundegrundlag i København for den virksomhed, som ejeren driver. Det vil nok også være en god ide at undlade brug af lejligheden i weekender, med mindre der foreligger en meget sikker dokumentation for, at en forretningsforbindelse har udbedt sig et hastemøde på dette skæve tidspunkt.

Ligger det fast, at lejligheden kun anvendes til erhvervmæssige formål, kan ejeren bl.a. anvende de særlige regler i virksomhedsskatteordningen ved indkomstopgørelsen. Det betyder f.eks., at renteudgifter vedrørende lejligheden som udgangspunkt kan fratrækkes fuldt ud. Der kan efter loven ikke foretages skattemæssige afskrivninger på hotelejerlejligheder, når hver enkelt ”lejlighed” er udstykket som en ejerlejlighed. Derimod har Skatterådet i en konkret sag anerkendt, at der kunne afskrives på en matrikulær enhed, der omfattede 8 hotellejligheder samt centerdelen af et feriecenter med reception, restaurant m.v. I denne situation kunne der således afskrives på den matrikulære enhed efter reglerne om afskrivning på hoteller.

Offentliggjort d. 28. juni 2008

Er hotelejerlejligheden købt af et selskab, men anvendes lejligheden af hovedaktionæren til udelukkende erhvervsmæssige formål, har Skatterådet i en konkret sag anerkendt, at der ikke er grundlag for at beskatte hovedaktionæren efter de skærpede regler om beskatning af hovedaktionærers benyttelse af en sommerbolig.

Rådighed over ejerlejligheden

Har ejeren mulighed for at råde over lejligheden til private formål, kan lejligheden som allerede nævnt ikke anset for anvendt til udelukkende erhvervsmæssige formål.

Der har været ført flere sager om, hvornår ejerens mulige eller faktiske benyttelse af lejligheden er udtryk for en privat anvendelse. Det ligger her fast i praksis, at den *blotte mulighed* for at anvende en sådan ejendom til private formål indebærer, at der er tale om anvendelse til private formål i skattelovgivningens forstand. Om ejeren rent faktisk har benyttet lejligheden spiller derimod ingen rolle.

Har ejeren selv haft mulighed for at gøre brug af lejligheden, skal indkomstopgørelsen for udlejningsvirksomheden foretages efter samme regler som for delvist udlejning af en privatbolig eller et sommerhus, ligesom der skal svares ejendomsværdiskat, alt afhængig af, efter hvilke regler ejeren vælger at opgøre driftsresultatet.

Er hotelejerlejligheden købt af et selskab, og har hovedaktionæren haft mulighed for at gøre brug af lejligheden, skal hovedaktionæren beskattes efter de skærpede regler om beskatning af hovedaktionærers benyttelse af en sommerbolig. Også her er det ifølge en dom fra Vestre Landsret fra december 2007 uden betydning, om hovedaktionæren rent faktisk har gjort brug af lejligheden. Skatteyderen har dog anket sagen til Højesteret, så sagens udfald ligger endnu ikke fast.

Beskatning ved salg

Spørgsmålet om, hvorvidt ejeren af en hotelejerlejlighed skal beskattes ved salg af lejligheden, har i maj 2008 været forelagt for Skatterådet.

Offentliggjort d. 28. juni 2008

Efter Skatterådets opfattelse er det afgørende kriterium for et skattefrit salg, om hotelejerlejligheden er *købt med henblik på anvendelse som sommerbolig*, og om *lejligheden rent faktisk også er anvendt som sommerbolig*.

I flere konkrete sager, som har været forelagt for Skatterådet, er der blevet spurgt til, om en ejer kunne sælge hotelejerlejligheden skattefrit, hvis ejeren havde ret til at benytte lejligheden i op til 5 uger om året.

Efter Skatterådets opfattelse vil et salg af en sådan lejlighed være skattepligtig.

Skatterådets begrundelse for denne vurdering er, at det primære formål med køb af en ferielejlighed, der indgår i egentlig hotelvirksomhed, må antages at være det erhvervsmæssige formål eller at der har været tale om køb af et investeringsobjekt. Derimod vil den eventuelle tilladte private benyttelse være af underordnet betydning for købet.

Hvis ejeren derimod i overvejende grad har købt ejerlejligheden med henblik på anvendelse som sommerbolig, og ejeren rent faktisk også i overvejende grad har anvendt lejligheden som sommerbolig, vil der derimod formentlig være mulighed for et skattefrit salg.

Genanbringelse

Har en skatteyder realiseret en avance ved salg af en ejendom, hvor avancen kan genanbringes, vil det som udgangspunkt ikke være muligt at genanbringe avancen i en hotelejerlejlighed. Tilsvarende vil det ej heller være muligt at genanbringe fortjeneste ved salg af en hotelejerlejlighed.

— o —