

Offentliggjort d. 4. august 2009

## Virksomhed med sommerhusudlejning – beskatning af hovedaktionæren af fri sommerbolig - SKM2009.459LSR <sup>©</sup>

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

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

*Landsskatteretten lagde ved en kendelse af 25/5 2009 til grund, at der ikke var grundlag for at beskatte en hovedaktionær af værdi af fri sommerbolig vedrørende selskabets to sommerhuse, som anvendtes som led i selskabets virksomhed med sommerhusudlejning.*

Siden skattereformen fra 1993 er personalegoder i form af fri sommerbolig blevet beskattet efter de særlige, skematiske regler i ligningslovens § 16, stk. 5. Beskatningen er baseret på et *rådighedskriterium*, således at beskatningen af fri sommerbolig ikke er knyttet til en faktisk brug af en sommerbolig, men derimod til den blotte rådighed over sommerboligen.

Bestemmelsen i ligningslovens § 16, stk. 5 blev ved lov nr. 459 af 31/5 2000 udvidet med de såkaldte direktørregler, hvor beskatningen af fri sommerbolig for den omfattede personkreds, ansatte direktører og andre medarbejdere med væsentlig indflydelse på egen aflønningsform, foretages på et udvidet beskatningsgrundlag. Således anses en sommerbolig som udgangspunkt for at være til rådighed for direktøren m.v. året rundt.

Af § 16, stk. 5, 2. – 4. pkt. fremgår således nu, at såfremt en sommerbolig som led i et ansættelsesforhold er stillet til rådighed for en ansat direktør eller en anden medarbejder med væsentlig indflydelse på egen aflønningsform, anses den pågældende at have sommerboligen til rådighed hele året. Hvis sommerboligen er stillet til rådighed for flere direktører eller andre medarbejdere med væsentlig indflydelse på egen aflønningsform, fordeles den skattepligtige værdi ligeligt. Den skattepligtige værdi nedsættes i forhold til antallet af dage, sommerboligen stilles til rådighed for eller udlejes til andre personer, som ikke er omfattet af 3. pkt., eller som ikke er nærtstående.

**Offentliggjort d. 4. august 2009**

Som følge af bestemmelserne i ligningslovens § 16 A, stk. 9 anvendes samme værdiansættelsesregel ved udbyttebeskatningen af hovedaktionærer.

Direktørreglerne, der tillige anvendes ved beskatning af værdi af fri helårsbolig og fri lystbåd, blev vedtaget med det formål at gøre beskatningen af denne persongruppe mere ensartet og rimelig. Bl.a. fandt den daværende regering – vél hjulpet på vej af konkrete eksempler i pressen - at beskatningen af værdi af fri bolig på baggrund af markedsløjen ”... ikke er et hensigtsmæssigt begreb i relation til meget specielle og dyre boliger, hvor der ofte ikke findes et egentlig udlejningsmarked at basere værdifastsættelsen på...”

Med direktørreglerne blev beskatningen af ansatte direktører og hovedaktionærer m.v. strakt overordentligt vidt. Dette gælder ikke blot som følge af det udvidede beskatningsgrundlag. Den efterfølgende praksis viser således, at rådighedskriteriet i sig selv fortolkes meget strengt. Det er endog særdeles vanskeligt for en hovedaktionær at undgå rådighedsbeskatning vedrørende en sommerbolig ejet af dennes selskab.

For beskatning af fri lystbåd blev der da også – med henblik på at undgå en urimelig beskatning af bådebyggere - allerede under behandlingen af forslaget til lov nr. 459 af 31/5 2000 optaget en særlig undtagelsesbestemmelse i loven for de tilfælde, hvor arbejdsgiverselskabet beskæftiger sig med produktion af lystbåde eller dele heraf, og hvor der derfor er en erhvervsmæssig begrundelse for, at virksomheden har lystbåde til rådighed, jf. herved ligningslovens § 16, stk. 6, 8. pkt.

En tilsvarende eller lignende bestemmelse som for lystbåde er *ikke* optaget i ligningslovens § 16, stk. 5 om beskatning af fri sommerbolig. Dette må antages at have været en væsentlig årsag til den sag, der blev afgjort ved Landsskatterettens kendelse af den 25/5 2009.

Sagen drejede sig om et anpartsselskab, hvis hovedaktivitet var opførelse og udlejning af ejendomme. Selskabet ejede i de omhandlede indkomstår, 2004 og 2005, 3 sommerhuse, hvoraf det ene som følge af ombygning ikke havde været beboeligt. De to andre sommerhuse havde været udlejet gennem et sommerhusudlejningsbureau. Det ene af disse havde været udlejet i 2004 i ugerne 23-40 og i 2005 i ugerne 23-39. Det andet

**Offentliggjort d. 4. august 2009**

havde i 2004 været udlejet i ugerne 27-52 og i 2005 i ugerne 24-29 samt 31-42. Ifølge det oplyste var de to sommerhuse ikke velegnede til beboelse i vinterhalvåret som følge af manglende isolering. Udlejningsbureauet havde i forbindelse med skattesagen oplyst, at der i 2004 og 2005 havde været en aftale mellem selskabet og bureauet om, at husene *ikke* blev annonceret til udlejning året rundt, men at de kunne udlejes på konkret forespørgsel. Denne aftale var begrundet i praktiske forhold.

Begge sommerhuse lå i en afstand af 1 – 2 km. fra hovedanpartshaverens private bolig. Hovedanpartshaveren oplyste, at han på intet tidspunkt havde anvendt de to sommerhuse til private formål.

SKAT beskattede efterfølgende hovedanpartshaveren af værdi af fri sommerbolig vedrørende begge sommerhuse med henvisning til de objektive regler i ligningslovens § 16, stk. 5. SKAT henviste i den forbindelse til, at hovedanpartshaveren kunne, men rent faktisk *ikke* havde afskåret sig rådigheden over de to sommerhuse i de perioder, for hvilke anpartshaveren var blevet beskattet af værdi af fri rådighed.

Hovedanpartshaveren indbragte denne ansættelse for Landsskatteretten, og gjorde her i første række gældende, at sommerhusene ikke havde været stillet til hans rådighed og at han rent faktisk ikke havde anvendt dem til private formål. I anden række anførte han, at han i det højeste kunne anses for at have haft ét sommerhus til rådighed ad gangen.

Landsskatteretten tog afsæt i den centrale problemstilling om, hvorvidt anpartshaveren havde haft rådighed over sommerhusene, og anførte – på linie med ligningsvejledningens udgangspunkt - at dette beroede på en samlet, konkret vurdering:

Landsskatteretten henviste her til, at erhvervelsen af sommerboligerne efter det oplyste havde været et led i driften af selskabet, der havde som aktivitet at opføre og udleje ejendomme. Videre henvistes til, at de var anskaffet på grund af anpartshaverens lokal-kendskab og lå i meget kort afstand til klagerens bolig. Efter Landsskatterettens opfattelse havde sommerhusene således karakter af driftsaktiver.

**Offentliggjort d. 4. august 2009**

Under disse omstændigheder kunne det efter Landsskatterettens opfattelse ikke antages, at anpartshaveren havde haft rådighed over sommerboligerne, og beskatningen af anpartshaveren bortfaldt følgelig.

Landsskatterettens kendelse er i overensstemmelse med lovens intentioner.

Om en ordlydsfortolkning fører frem til samme resultat, synes derimod mere tvivlsomt. Dette gælder særligt set i lyset af den endog meget restriktive fortolkning af rådighedsbegrebet i ligningslovens § 16, jf. herved ligningsvejledningen afsn. A.B.1.9.6 med den heri refererede, omfattende praksis for beskatning af hovedaktionærer af værdi af fri sommerbolig.

Landsskatterettens kendelse af 25/5 2009 er således et af de sjældne eksempler på, at der ikke iværksættes rådighedsbeskatning af en hovedaktionær af værdi af fri sommerbolig.

— o —