

Beskatning ved salg af ét blandt flere sommerhuse – TfS 40468 ©

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

www.v.dk

Retten i Holbæk fandt ved en dom af 1/10 2009, at et sommerhus ikke kunne anses for omfattet af sommerhusreglen, da skatteyderen tidligere havde ejet og anvendt et andet sommerhus i samme område til private formål, hvilket sommerhus ved afståelsen var anset for omfattet af sommerhusreglen.

Af ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 2 fremgår, at reglerne i stk. 1 (parcelhusreglen) også gælder for sommerhusejendomme og lign., som ejeren eller dennes husstand har benyttet til privat formål i en del af eller hele den periode, hvori denne har ejet ejendommen, og hvor ejendommen har opfyldt betingelserne for at kunne afstås skattefrit efter nærværende stykke.

For så vidt angår helårsboliger anerkendte Skatteministeriet med TfS 2007, 290 H (Askær-sagen), jf. TfS 2007, 387, at en skatteyder kan have flere helårsboliger, der hver især kan sælges skattefrit efter den såkaldte parcelhusregel. Skatteministeriet tilkendegav dengang i ministeriets kommentar ref. i TfS 2007, 387, at en supplerende ejendom vil kunne sælges skattefrit efter parcelhusreglen, hvis ejendommen i salgsperioden har været anvendt af ejeren af arbejdsmæssige årsager. Det var ifølge Skatteministeriet i den forbindelse uden betydning, om skatteyderen anskaffede ejendommen af arbejdsmæssige årsager eller ej, blot han faktisk har anvendt ejendommen af arbejdsmæssige årsager. Ministeriet præciserede dog samtidig, at det ikke er enhver anvendelse af ejendommen, som bevirker, at ejendommen kan sælges skattefrit. Det er således efter ministeriets op-

Offentliggjort d. 27. oktober 2009

fattelse fortsat en betingelse, at varigheden af den arbejdsmæssige anvendelse af ejendommen har haft en sådan karakter, at det kan siges, *at den supplerende ejendom har tjent til bolig for ejeren.*

Man kan rejse spørgsmålet, om en skatteyder på lignende vis *på samme tid kan eje og siden skattefrit sælge flere sommerhuse.* Til forskel fra helårsboliger kræves det efter ”sommerhusreglen” i ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 2 blot, at ejeren har *benyttet sommerhusejendommen til private formål i en del af eller hele den periode, hvori denne har ejet ejendommen.*

Efter praksis synes selve den omstændighed, at en skatteyder ejer ét sommerhus, *ikke i sig selv* at afskære skatteyderen fra at sælge et yderligere sommerhus skattefrit, jf. herved TfS 2007, 495 SR og TfS 2007, 569 SR. I begge tilfælde blev der forespurgt til de skattemæssige konsekvenser ved salg af en ”fritidslejlighed” i en situation, hvor ejeren i forvejen ejede helårsbolig og sommerhus. I begge tilfælde nåede Skatterådet frem til, at den senere erhvervede fritidslejlighed kunne afhændes skattefrit, alt under forudsætning af, at fritidslejligheden var erhvervet med henblik på anvendelse som sommerbolig og rent faktisk blev anvendt som sådan.

Tilbage står spørgsmålet om, hvorvidt og i bekræftende fald da *hvilke krav*, der stilles for et skattefrit salg af flere sommerhuse.

Spørgsmålet har bl.a. været fremme for nogle år siden i sagen ref. i TfS 1985, 22 LSR om salg af et sommerhus i 1979 efter udløbet af den dagældende 2-års frist for skattefrit salg af sommerhus i lov om særlig indkomstskat § 2 A, stk. 3. Det i sagen omhandlede sommerhus blev købt i 1971, på hvilket tidspunkt skatteyderen allerede ejede ét sommerhus. Sidenhen, i 1977, havde skatteyderen erhvervet et yderligere sommerhus. Det i sagen omhandlede sommerhus var således købt som det 2. af 3 sommerhuse.

Som Landsskatterettens kendelse er refereret i denne sag, kunne salg af sommerhus nr. 2 ikke ske skattefrit, uanset at Landsskatteretten lagde til grund, at sommerhus nr. 2 måtte anses for benyttet såvel til udlejning som til private formål i 1977 og 1978. Under hen-

Offentliggjort d. 27. oktober 2009

syntagen til, at skatteyderen havde haft lejeindtægter i 1977 og 1978 på henholdsvis 9.500 kr. og 12.240 kr., og til, at huset var solgt i 1979, fandt Landsskatteretten således ikke, at skatteyderen samlet havde benyttet sommerhuset i de krævede to år.

Afgørelsen synes at være båret af intensitetssynspunkter, jf. herved formuleringen ”samlet”.

Problemstillingen har nu på ny foreligget med sagen afgjort ved Retten i Holbæks dom af 1/10 2009.

Skatteyderen i denne sag havde ejet to sommerhuse i *samme sommerhusområde*, henholdsvis et større sommerhus og et mindre sommerhus. Begge sommerhuse var blevet udlejet i væsentligt omfang. Det største sommerhus var blevet solgt først. Avancen ved salg af dette sommerhus var anset for omfattet af sommerhusreglen, og var følgelig skattefri.

Skattesagen drejede sig om beskatningen ved et *senere salg* af det mindre sommerhus. I størstedelen af ejertiden for det lille sommerhus havde skatteyderen samtidig ejet det store sommerhus. Det var under sagen ubestridt, at skatteyderen i ejertiden havde anvendt det mindre sommerhuss til private formål i én weekend.

Landsskatteretten fandt ikke, at skatteyderen havde tilstrækkeligt godtgjort eller sandsynliggjort, at det mindre sommerhus havde været anvendt til private formål i ejerperioden. Avancen var følgelig anset for skattepligtig.

Denne afgørelse blev stadfæstet af Retten i Holbæk.

Retten lagde her til grund, at det mindre sommerhus blev erhvervet fortrinsvis med henblik på udlejning, og at det blev udlejet i betydeligt omfang. Videre blev lagt til grund, at det større sommerhus blev benyttet af skatteyderen i videre omfang end det mindre sommerhus, og at det derfor var det store sommerhus, som i alt væsentligt tjente som skatteyderen og hans families sommerhus.

Offentliggjort d. 27. oktober 2009

På denne baggrund fandt Retten det ikke godtgjort, at det mindre sommerhus havde været benyttet som sommerhus til private formål for skatteyderen eller dennes husstand en del af hans ejerperiode, således som dette skulle forstås i henhold til ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 2.

Også denne afgørelse synes således båret af intensitetssynspunkter.

Praksis viser således på den ene side, at selve den omstændighed, at en skatteyder ejer ét sommerhus, ikke i sig selv afskærer skatteyderen fra at sælge et yderligere sommerhus skattefrit.

Men praksis viser på den anden side også, at der i en sådan situation stilles *betydelige* krav til beviset for, at de respektive sommerhuse begge har været anvendt til private formål. Der stilles herunder krav til intensiteten af den respektive anvendelse af de to sommerhuse.

Formentlig kan også andre momenter spille ind:

Spørgsmålet om en tæt geografisk placering mellem skatteyderens flere sommerhuse indgår ikke eksplicit i præmisserne for de trufne afgørelser. Men formentlig bevirker en tæt geografisk placering en skærpelse af beviskravene til den faktiske, private brug af de respektive sommerhuse og til intensiteten af denne brug.

Endvidere må det antages at have betydning, om der kan peges på konkrete forhold, der har ført til erhvervelse af flere sommerhusejendomme, ligesom den tidsmæssige afstand mellem erhvervelsen af flere sommerhusejendomme må antages at kunne spille en rolle.

Problemstillingen har en fællesflade med de sager, hvor en skatteyder køber et *sommerhus i kort geografisk afstand af sin helårsbolig*. På dette område er det meget vanskeligt at nå igennem med en påstand om, at sommerhuset har anvendt til private formål i sommerhusreglens forstand, se herved fra de seneste år bl.a. TfS 2007, 67 SR, TfS 2007,

Offentliggjort d. 27. oktober 2009

717 ØL, TfS 2008, 291 ØL, TfS 2008, 822 SR samt TfS 2009, 497 BR og TfS 2009, 586 BR.

— o —