

Fri sommerbolig til hovedaktionæren ©

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

www.v.dk

Loven indeholder særlige regler om en ganske hård beskatning, når et selskab stiller sommerhus til rådighed for hovedaktionæren eller andre ansatte med væsentlig indflydelse på egen aflønning.

Noget tyder dog på, at SKAT har anlagt en ekstraordinær hård vurdering af hovedaktionærer i byggefirmaer, hvor praksis måske nok er gået lidt for vidt. At et byggefirma ligger inde med ét eller flere sommerhuse som et led i driften, betyder således ikke nødvendigvis, at hovedaktionæren skal beskattes af værdi af rådighed over ét eller flere sommerhuse.

Personalegode

Stiller en arbejdsgiver et sommerhus til rådighed for en medarbejder, skal medarbejderen beskattes af denne fordel som et personalegode.

Værdien af personalegoder opgøres som udgangspunkt til den værdi, som det må antages koste medarbejderen at købe godet i fri handel. Medarbejderen skal herefter beskattes af denne værdi på linie med anden lønindkomst, dvs. som skattepligtig personlig indkomst med op til højeste marginale skattesats.

Men bl.a. for benyttelse af arbejdsgiverens sommerhus er der fastsat særlige regler om opgørelse af værdien. Herefter opgøres værdien af et sommerhus, der er stillet til rådighed

Offentliggjort d. 2. juli 2016

hed af en arbejdsgiver, som 1/2 pct. pr. uge af den offentlige vurdering for sommerhuset for hver af ugerne 22-34 og 1/4 pct. for hver af årets øvrige uger.

Har medarbejderen f.eks. fået lov at låne arbejdsgiverens sommerhus i uge 29 og 30, og er sommerhuset vurderet til 2 mio. kr., skal medarbejderen beskattes af 10.000 kr. pr. uge eller i alt 20.000 kr. oveni medarbejderens almindelige løn. En beskatning, der formentlig undertiden kan give anledning til overvejelser om at takke nej til et ellers generøst tilbud fra arbejdsgiveren om lån af sommerhus en uges tid eller to.

Hovedaktionærer - direktørreglen

For ansatte direktører og andre medarbejdere med væsentlig indflydelse på egen aflønningsform, og herunder måske i første række **ansatte hovedaktionærer**, lægger reglerne op til en endnu hårdere beskatning.

Opgørelsen af **værdien** af muligheden for at benytte arbejdsgiverens sommerhus sker ganske vist efter samme regler som for andre medarbejdere - dvs. at værdien opgøres som 1/2 pct. pr. uge af den offentlige vurdering for sommerhuset for hver af ugerne 22-34 og 1/4 pct. for hver af årets øvrige uger.

Men til forskel fra andre medarbejdere gælder for **hovedaktionærer m.v.**, at få hovedaktionæren stillet sommerhus til rådighed af sit eget selskab, skal hovedaktionæren anses for at have selskabets sommerhus til rådighed **hele året** – og altså ikke blot i enkelte uger. Dette gælder, uanset om hovedaktionæren rent faktisk anvender sommerhuset.

Det betyder, at hovedaktionæren skal beskattes af rådighed over sommerhus i 52 uger om året, svarende til 16,25 pct. af den offentlige vurdering for sommerhuset.

Har hovedaktionæren således f.eks. fået stillet et sommerhus til rådighed, og er sommerhuset vurderet til 2 mio. kr., skal hovedaktionæren beskattes af 325.000 kr. om året oveni den løn, som hovedaktionæren i øvrigt måtte modtage fra selskabet. Og som allerede nævnt uanset om hovedaktionæren overhovedet har benyttet sommerhuset.

Offentliggjort d. 2. juli 2016

Stillet til rådighed

Som det fremgår, er det en fundamental betingelse for beskatning efter direktørreglen, at hovedaktionæren har fået stillet sommerhuset til rådighed af selskabet.

Selve den omstændighed, at hovedaktionæren - i sin egenskab af hovedaktionær - kan træffe alle relevante beslutninger på vegne af selskabet, indebærer i sagens natur, at selskabets investering i et sommerhus nemt kan føre til den konklusion, at selskabet har anskaffet sommerhuset med det ene formål at tilgodese hovedaktionærens interesser.

Denne konklusion er selvsagt særligt nærliggende, når selskabets køb af et sommerhus ikke har nogen naturlig forbindelse med selskabets virksomhed i øvrigt. Ved en højesteretsdom fra 2009 førte det frem til, at en eneanpartshaver skulle beskattes af værdien af rådigheden over selskabets hotellejlighed for hele året, uanset at eneanpartshaveren rent faktisk på intet tidspunkt havde benyttet lejligheden.

Ved vurderingen af sagen lagde landsretten og siden Højesteret til grund, at selskabet, der ikke i øvrigt drev udlejningsvirksomhed, købte en enkelt hotellejlighed på vilkår, der måtte anses for udformet med henblik på at sikre adgang til en vis privat brug for ejeren. Efter oplysningerne om selskabet måtte eneanpartshaveren sidestilles med selskabet, og der var i selskabet ikke andre end eneanpartshaveren, der faktisk kunne udnytte retten til egen brug. Selskabet tog ikke skridt til anden udnyttelse, og der blev heller ikke givet afkald på retten til egen brug.

På den baggrund måtte eneanpartshaveren efter domstolenes opfattelse anses at have haft adgang til at benytte lejligheden privat i de pågældende indkomstår, og lejligheden var således stillet til rådighed for eneanpartshaveren. Han skulle derfor beskattes for hele året, bortset fra de perioder, hvor lejligheden rent faktisk havde været udlejet.

Med denne og andre lignende afgørelser som fundament anlagde skattevæsenet en meget vidtgående praksis på området.

Offentliggjort d. 2. juli 2016

Led i selskabets drift

Denne vidtgående praksis vedrørende beskatning af hovedaktionærer, som blev indført i 2001, blev i nogle tilfælde også udstrakt til at omfatte situationer, hvor sommerhuse ejet af et selskab indgik som en mere naturlig del af selskabets drift.

Men beskatning af en hovedaktionær i disse situationer forekommer, i hvert fald i nogle af disse tilfælde, mindre rimelig. Driver et selskab f.eks. virksomhed med opførelse og salg eller udlejning af sommerhuse, forekommer det problematisk at beskatte hovedaktionæren af ét eller måske endda flere sommerhuse, som selskabet endnu ikke har solgt eller har valgt at udleje.

Noget tyder dog på en vis opblødning i skattepraksis på området gennem de senere år.

I flere nyere afgørelser er Landsskatteretten således nået frem til, at givne sommerboliger ikke har været til rådighed for hovedaktionæren.

Eksempelvis kan nævnes en afgørelse fra Landsskatteretten fra 2013, hvor selskabet havde som aktivitet at købe, sælge og udleje ejendomme. SKAT havde beskattet hovedaktionæren af værdi af rådighed over 2 sommerboliger. Ejendommene var anskaffet på grund af klagerens lokalkendskab og lå i meget kort afstand af skatteyderens private sommerbolig i samme kompleks. Landsskatteretten konstaterede her, at sommerboligerne havde karakter af driftsaktiver og fandt, at det under disse omstændigheder ikke kunne antages, at skatteyderen havde haft rådighed over sommerboligerne.

Et tilsvarende resultat nåede Landsskatteretten frem til i en anden sag fra 2013 om et datterselskabs køb af et landsted. Landsskatterettens flertal nåede her frem til, at købet af landejendommen havde været et led i driften af moderselskab, der havde til formål at erhverve, sælge og udvikle ejendomme.

Landsskatteretten lagde i den forbindelse vægt på, at det var dokumenteret, at hovedandpartshaverne havde langvarig og intens erfaring med mange projekteringer af varierende størrelse. Købet af den pågældende ejendom måtte herefter betragtes som køb af et

Offentliggjort d. 2. juli 2016

driftsaktiv, og der var derfor ikke formodning for privat rådighed. Landsskatteretten lagde også vægt på, at der var landbrugspligt og bopælspligt på landejendommen, der således var uegnet som sommerbolig, samt at ejendommen lå i et område, hvor der i forvejen var campingplads og ferieområde.

Med en lignende begrundelse nåede Landsskatteretten frem til samme resultat i en afgørelse fra 2014. Landsskatteretten fandt her at måtte lægge til grund, at købet af den pågældende ejendom havde været et led i driften i det overordnede selskab, der havde til formål at erhverve, sælge og udleje ejendomme. Den ejendom, som det var på tale at beskatte hovedaktionæren af, måtte herefter betragtes som et driftsaktiv, og formodningen om privat rådighed kunne dermed ikke anvendes. Ved afgørelsen var der lagt vægt på, at der var fremlagt dokumentation for, at koncernen ejede og udlejede adskillige andre ejendomme og på, at en faktisk privat anvendelse eller privat anskaffelsesformål ikke var påvist.

Udstillingshuse

Rådighedsbeskatning kom heller ikke på tale i en sag fra 2015 om et udstillingshus.

I denne sag konstaterede Landsskatteretten, at selskabet havde udstykket et areal til 24 sommerhusgrunde i overensstemmelse med en lokalplan for området, at grundene og sommerhuset blev udbudt til salg, sammen med en naboudstyknings, der var omfattet af samme lokalplan, og at selskabet havde opført det konkrete sommerhus som udstillingshus.

Landsskatteretten bemærkede også, at selskabet dels havde udlejet sommerhuset gennem et udlejningsbureau, og dels i perioder havde haft sommerhuset til selskabets rådighed, at sommerhusudstyknings og det pågældende sommerhus var beliggende få hundrede meter fra hovedaktionærens bopæl, og at hovedaktionæren i øvrigt i privat regi ejede et sommerhus, som også lå i samme område. Endelig fremhævede Landsskat-

Offentliggjort d. 2. juli 2016

teretten, at salget af grundene og sommerhuset havde været stillestående som følge af finanskrisen.

Under disse omstændigheder måtte sommerhuset efter Landsskatterettens opfattelse anses for opført i selskabets interesse som en del af projektet vedrørende den omhandlede udstykning.

Som det fremgår, foreligger der - om ikke en righoldig praksis - så dog en forholdsvis omfattende praksis fra de seneste 5 år, hvor en rådighedsbeskatning af ansatte hovedaktionærer m.v. vedrørende en sommerbolig er blevet underkendt med henvisning til, at sommerboligen må anses som et driftsaktiv m.v. for selskabet.

— o —