

Offentliggjort på hjemmesiden V.dk d. 22. august 2023

Hvornår er en ejendom et sommerhus, som kan sælges skattefrit?©

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

www.V.dk

Sommerhuse kan sælges skattefrit efter ”sommerhusreglen”.

Men i nogle tilfælde er det ikke ganske klart, hvornår en ejendom er et ”sommerhus” i lovens forstand, således at ejendommen kan sælges skattefrit.

Efter ”sommerhusreglen” kan ”**sommerhusejendomme og lign.**”, som ejeren har benyttet til privat formål i en del af eller hele ejertiden, sælges skattefrit.

For et skattefrit salg gælder - ud over kravet om privat benyttelse - tilsvarende betingelser som efter ”parcelhusreglen” for et skattefrit salg af en helårsbolig.

Det drejer sig blandt andet om kravene til grundstørrelse. Det er som udgangspunkt et krav for et skattefrit salg, at sommerhusets samlede grundareal er mindre end 1.400 m². Er grundarealet på 1.400 m² eller mere, er det en yderligere betingelse, at der som følge af en offentlig myndigheds bestemmelse ikke kan udstykkes grund til selvstændig bebyggelse eller alternativt, at en udstykning efter Vurderingsstyrelsens opfattelse vil medføre en værdiforringelse på mere end 20 pct. af restarealet eller den bestående bebyggelse.

Offentliggjort på hjemmesiden V.dk d. 22. august 2023

Sommerhusejendomme og lign.

Som allerede nævnt gælder sommerhusreglen for ”sommerhusejendomme og lign.”.

For de fleste ejendomme giver det ikke anledning til de store overvejelser, om et sommerhus nu også er et sommerhus. Et sommerhus fra et typehusfirma i et lokalområde udlagt til sommerhusbebyggelse, hvor ejendommen er registreret og vurderet som et sommerhus på en grund på 1.200 m², vil således sjældent give anledning til spørgsmål om beskatningen ved salg.

”Sommerhusreglen” omfatter imidlertid ikke blot ”typesommerhuset”, jf. ovenfor, men også en række andre ejendomme.

Helårsbolig anvendt som sommerhus

Én kategori drejer sig om helårsboliger, som ejeren anvender som sommerhus. Sådanne ejerboliger vil efter skattemyndighedernes praksis efter omstændighederne kunne sælges skattefrit, når visse betingelser er opfyldt.

Udgangspunktet for denne skattepraksis er et bindende svar fra 1998 fra det daværende Ligningsråd.⁽¹⁾ I den pågældende sag havde en skatteyder forespurgt til mulighederne for et skattefrit salg af en helårsbolig, som skatteyderen havde anvendt som sommerhus i ferier m.v.

Det daværende Ligningsråd oplyste, at boligen ikke kunne sælges skattefrit, men tilkendegav i denne forbindelse, at *”Det er dog ikke udelukket, at et helårshus kan afstås skattefrit efter ”sommerhusreglen” ... hvis det dokumenteres, at huset er købt som og anvendt som sommerbolig”*.

¹⁾ TFS 1998, 118 LR

Offentliggjort på hjemmesiden V.dk d. 22. august 2023

Affødt af denne udtalelse fra Ligningsrådet tilkendegav skattemyndighederne efterfølgende⁽²⁾, at:

”... helårshuse kun kan omfattes af § 8, stk. 2, hvis huset er købt som og rent faktisk anvendt som sommerbolig.

Det er ejeren, der må sandsynliggøre, at helårshuset er erhvervet til brug for sommerbolig.

I nogle kommuner kræves det, at der indhentes en weekendtilladelse, for at et helårshus kan anvendes som sommerbolig. I disse tilfælde må et skattefrit salg efter sommerhusreglen forudsætte, at en sådan tilladelse foreligger.

I andre kommuner accepteres det, at ejeren af et helårshus anvender det efter behov. I disse tilfælde må ejeren sandsynliggøre, at helårshuset er købt til sommerbolig på anden vis. F.eks. ved bemærkning herom i slutseddelen, ved stempling af skødet o. lign.”

Den beskrevne skattepraksis er siden blevet lagt til grund af domstolene, herunder af Højesteret i flere sager.⁽³⁾

Praksis har fået vidtrækkende betydning, og har bl.a. ført til, at de såkaldte ”teaterlejligheder”, eksempelvis i København, har kunnet sælges skattefrit. Det har her haft væsentlig betydning, at nyopførte lejligheder har kunnet erhverves uden bopælspligt.

Praksis omfatter også de såkaldte flex-boliger, hvor ejeren har fået en tilladelse fra kommunen til at anvende en helårsbolig som sommerbolig i ejerens ”ejertid”. Den omstændighed, at en ejer forud for eller i forbindelse med købet ansøger om og får tilladel-

²⁾ Tfs 1998, 122 DEP

³⁾ I Højesterets præmisser for dommen ref. i SKM2010.166.HR tales om, at ”Sådan skattefrihed er imidlertid hjemlet i skattemyndighedernes praksis, på betingelse af at ejendommen er anskaffet med henblik på anvendelse til fritidsformål for ejeren eller dennes husstand og i hele ejertiden udelukkende er anvendt til fritidsformål for ejeren eller dennes husstand.”

Som præmisserne er formuleret, må det antages, at skattemyndighedernes praksis er udtryk for en udvidelse af anvendelsesområdet for ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 2

Offentliggjort på hjemmesiden V.dk d. 22. august 2023

se til at anvende en helårsbolig udelukkende som fleksbolig må i denne sammenhæng anses som en dokumentation for, at ejendommen er ”købt med henblik på anvendelse som sommerhus.”

Udelukkende købt og anvendt som sommerbolig

Men det er efter skattemyndighedernes praksis en klar forudsætning, at boligen – udelukkende - er købt som og rent faktisk anvendt som sommerbolig. Denne forudsætning skal forstås helt bogstaveligt.

Det betyder f.eks., at udlejning af boligen til en lejer, som anvender boligen som helårsbolig, vil føre til, at boligen ikke længere kan sælges skattefrit efter sommerhusreglen. Et lejemål, som ejeren måske alene har indvilliget i af sit hjertes godhed, kan således blive yderst kostbart for ejeren ved et senere salg, da lejemålet indebærer, at en ellers skattefri avance bliver skattepligtig.

Problemstillingen blev i 2009 forelagt for Højesteret⁽⁴⁾ i en sag om udlejning af en ejerlejlighed med bopælspligt på Frederiksberg til en studerende niece i en periode på 1½ år. Højesteret anerkendte, at en sådan bolig kunne være omfattet af skattemyndighedernes praksis, men konstaterede vedrørende lejligheden i den konkrete sag, at lejligheden ”*har således ikke i hele [skatteyderens] ejertid udelukkende været anvendt til fritidsformål for hende eller hendes husstand*”.

Og ”lign.” – andre ejendomme

Der er ingen tvivl om, at den beskrevne praksis om skattefrit salg af helårsboliger købt og anvendt som sommerhus har fyldt meget i skattemyndighedernes praksis.

Så meget, at der foreligger eksempler på, at skattemyndighederne har udbredt kravet om ”køb og anvendelse som sommerhus” til andre ejendomsstyper end helårsboliger.

⁴⁾ SKM2010.166.HR

Offentliggjort på hjemmesiden V.dk d. 22. august 2023

Historikken bag ”sommerhusreglen” viser imidlertid, at andre ejendomme end ”type-sommerhuset” ligeledes kan være omfattet af begrebet ”sommerhusejendomme og lign.”.

Skattefritagelse vedrørende en sådan ejendom beror ikke på en skattepraksis udviklet af skattemyndighederne, men derimod direkte på lovens ordlyd. Ejeren skal derfor heller ikke opfylde kravet om ”køb og anvendelse udelukkende som sommerhusejendom” for at opnå skattefritagelse – men alene et krav om, at ejendommen har været anvendt til ”private formål i en del af eller hele ejertiden”.

Skatteministeriet har i en konkret sag fra 2011⁽⁵⁾ om afgrænsningen af netop sommerhusejendomme formuleret retsstillingen således, at:

”Hvis ejendommen var omfattet af [sommerhusreglen], ville det være underordnet for vurderingen af skattefrihed, om ejendommen er anskaffet med det formål, at den udelukkende skulle anvendes som fritidsbolig for ejeren. Ejendommen er ifølge lovtæksten skattefri, hvis den er omfattet af begrebet ”sommerhusejendomme og lign.”, og i en del af ejerperioden eller hele ejerperioden har været anvendt af ejeren til fritidsformål.”

Denne konstatering forekommer umiddelbart ganske indlysende. Men der foreligger eksempler på, at denne forståelse af ”sommerhusreglen” ved skattemyndighedernes behandling af konkrete sager er blevet overskygget af den særlige praksis – og dermed de i denne praksis stillede krav – om, at ejendommen skal være købt og anvendt udelukkende som sommerhus. Samme tilgangsvinkel er set på rådgiverside.

Et synspunkt, der må antages at blive næret af uklarhed om anvendelsen. Eksempelvis anføres på den ene side i skattemyndighedernes egen vejledning, at:

”Ved et ”sommerhus” forstås i denne sammenhæng fritidsboliger af enhver art, fx traditionelle sommerhuse, fritidshuse og feriehuse, hvor det gælder, at der ikke er tilladelse til helårsbeboelse.”

⁵⁾ SKM2011.383.SR

Offentliggjort på hjemmesiden V.dk d. 22. august 2023

På den anden side anføres videre i vejledningen, at sommerhusreglen ”gælder for traditionelle sommerhuse, fritidshuse og feriehuse.”

Hvad gælder så?

Der foreligger kun ganske få afgørelser om skattefritagelse af ”utraditionelle sommerhuse” efter sommerhusreglen.

Spørgsmålet forelå, så vidt det ses, første gang i en sag afgjort af Vestre Landsret i 1981 vedrørende salg af en jagtthytte opført i en ikke-erhvervsmæssigt drevet, 16 ha. stor fredskovsplantage. Af landsrettens præmisser fremgik nærmere, at:

*”Ved de under sagen fremkomne oplysninger om husets størrelse, indretning og anvendelse findes det, idet der ikke kan lægges vægt på, om vand og elektricitet er indlagt, at måtte betegnes som et sommerhus eller fritidshus. Herfor taler også sagsøgerens ansøgning om tilladelse til husets opførelse, der er indgivet allerede før ejendommens erhvervelse, og myndighedernes behandling af ansøgningen. Da det endvidere af den fra Hedeselskabet indhentede erklæring fremgår, at den på ejendommen værende skov ikke i sagsøgerens ejertid på nogen måde har været drevet - eller har kunnet drives - erhvervsmæssigt, og da ejendommen ikke må udstykkes eller bebygges yderligere, findes den - uanset den pålagte fredskovpligt og ligningsmyndighedernes betegnelse for og behandling af den - udelukkende at have været anvendt til private formål. Under disse omstændigheder findes ejendommen at måtte anses for **sommerhus eller lignende** [fremhævet her], og betingelserne i § 2A i lov om særlig indkomstskat for, at salget er skattefrit, findes herefter at foreligge, hvorfor der vil være at give dom i overensstemmelse med sagsøgerens påstand.”*

Ved den ovenfor omtalte højesteretsdom fra 2009 anførte Højesteret som det første i begrundelsen for afgørelsen, at en ejerlejlighed med bopælspligt ”ikke har karakter af en sommerhusejendom i sommerhusreglens forstand.

Offentliggjort på hjemmesiden V.dk d. 22. august 2023

Skattemyndighederne anlagde kort tid efter samme betragtning i en konkret sag⁶⁾, hvor skattemyndighederne i lighed hermed tilkendegav, at en ”*ét-værelses lejlighed, som har karakter af en helårsbolig, beliggende centralt i X-by falder ikke ind under det begreb*”, - dvs. begrebet ”sommerhusejendomme og lign.”

Der kan ikke udledes meget af en sådan negativ afgrænsning, hvorefter en lejlighed i en storby – næppe overraskende – ikke kan anses at have karakter af en sommerhusejendom.

Men i de tilfælde, hvor en ejendom har været anvendt som sommerhus, men falder udenfor det traditionelle typesommerhus, kan der være grund til at undersøge, om ejendommen må anses som en ”og lign.”-ejendom med skattefritagelse efter sommerhusreglen til følge.

— 0 —

⁶⁾ Jf. SKM2011.383.SR