

## Beskatning af en fikseret leje ved udlejning af en bolig til hovedanpartshaverens søn til favørpris<sup>©</sup>

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

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

Landsskatteretten fandt ved en kendelse, ref. i SKM2004.125.LSR, at et selskab med hjemmel i statskattelovens § 4, litra b kan beskattes af en fikseret leje ved udlejning af en bolig til hovedanpartshaverens søn til favørpris. Forholdet ansås for omfattet af ligningslovens § 2, stk. 1 og dermed også § 2, stk. 4 om betalingskorrektion, da lejeaftalen fandtes at måtte anses for indgået mellem hovedaktionæren og selskabet.

I tidligere artikler er omtalt rækkevidden af ligningslovens § 2 om korrektion af priser og vilkår for handelsmæssige eller økonomiske transaktioner mellem visse nærtstående, herunder bestemmelsen om betalingskorrektion i § 2, stk. 4, se herved Juridisk Ugebrev Skat 2001, nr. 44, 2002, nr. 40 og 2003, nr. 3.

Bestemmelsen i § 2 har nu været bragt i anvendelse i en lang række sager, og der tegner sig efterhånden et klarere mønster af bestemmelsens anvendelsesområde.

Ligningslovens § 2, stk. 1 og dermed også § 2, stk. 4 finder anvendelse, hvor der foreligger *handelsmæssige eller økonomiske transaktioner mellem* en nærmere opregnet kreds af nærtstående. Dette har rejst spørgsmålet om, hvorvidt der er grundlag for korrektion og dermed også for betalingskorrektion i sager, hvor selskaber i hovedaktionærens (private) interesse erlægger en ydelse til en tredjemand, der ikke er omfattet af kredsen af nærtstående i § 2.

Offentliggjort d. 3. maj 2004

I sagen afgjort ved Landsskatterettens kendelse af 13/2 2004 var således rejst spørgsmål om, hvorvidt ligningslovens § 2 finder anvendelse *også* i tilfælde, hvor et *selskab* udlejer en bolig til *hovedaktionærens søn* til favørpris.

Den pågældende sag drejede sig om et selskab, der drev tandlægevirksomhed. I august 1998 købte selskabet en ejerlejlighed, der straks blev udlejet til hovedanpartshaverens søn. Efter skattemyndighedernes opfattelse var den fastsatte leje lavere end lejlighedens markedsleje, og myndighederne forhøjede følgelig *selskabets skatteansættelse med en fikseret leje* svarende til forskellen mellem den betalte leje og en skønnet markedsleje.

For Landsskatteretten bestred selskabet, at der var hjemmel til at gennemføre en sådan korrektion af selskabets skatteansættelse. Selskabet gjorde herved gældende, at der ikke var grundlag for at anvende hverken ældre praksis om beskatning af bolig, der stilles til rådighed som led i et ansættelsesforhold, eller ligningslovens § 16, stk. 9 om boliger, der stilles til rådighed for medarbejdere med væsentlig indflydelse på egen aflønningsform, da hovedanpartshaverens søn ikke var ansat i selskabet eller ejede anparter heri. Efter selskabets opfattelse fandt heller ikke ligningslovens § 2 anvendelse, da sønnen ikke var anpartshaver, og dermed ikke – som det siges i kendelsen - opfyldte betingelsen om kontrol.

Landsskatteretten opretholdt beskatningen af selskabet af den fikserede leje, og udtalte indledningsvist, at statskattelovens § 4, litra b indeholder hjemmel til at beskatte selskaber, der har stillet fast ejendom til rådighed for selskabernes hovedanpartshavere og disses nærtstående. I mangel af konkrete holdepunkter fandtes markedslejen i sådanne tilfælde skønsmæssigt at kunne fastsættes til 8 pct. af den til enhver tid værende ejendomsvurdering med tillæg af de af selskabet afholdte udgifter til forbrugsafgifter som gas, varme og el for de omhandlede indkomstår, 1999 – 2001.

Da selskabet i den konkrete sag ikke havde dokumenteret eller sandsynliggjort, at lejligheden var udlejet på markedsvilkår, blev den fikserede leje fastsat i overensstemmelse med disse principper.

Offentliggjort d. 3. maj 2004

Landsskatteretten anførte videre, at forholdet var omfattet af ligningslovens § 2, stk. 1, da *lejeaftalen* måtte anses for *indgået* mellem *hovedanpartshaveren og selskabet*, hvorved den manglende lejeopkrævning blev anset for tilgået hovedanpartshaveren som en udlodning, jf. ligningslovens § 16 A. Dette indebar videre, at der var adgang til betalingskorrektion efter ligningslovens § 2, stk. 4.

Som det fremgår, kan resultatet efter Landsskatterettens opfattelse støttes på såvel statskattelovens § 4, litra b som på ligningslovens § 2, stk. 1., hvilke bestemmelser fører frem til samme resultat, nemlig at selskabet skal beskattes af en fikseret leje ved udlejning til favørpris.

Med Landsskatterettens udformning af præmisserne har retten fundamenteret det synspunkt, at der med hjemmel i statskattelovens § 4 kan ske beskatning af fikseret leje ved udlejning af en bolig til nærtstående til favørpris, herunder også udenfor familieforhold, således som der er åbnet mulighed for med Højesterets dom ref. i TfS 2002, 967 om to søstres udlejning af en lejlighed til den enes datter til favørpris. Dette gælder uafhængigt af ligningslovens § 2. Der kan herved ligeledes henvises til TfS 2004, 83 LSR.

Ved at anse lejeaftalen for indgået mellem selskabet og hovedaktionæren frem for mellem selskabet og sønnen, har Landsskatteretten endvidere anerkendt en anvendelse af ligningslovens § 2 udenfor bestemmelsens direkte anvendelsesområde, således som dette er angivet i ordlyden af § 2, stk. 1.

I den konkrete sag forelå endvidere det forhold, at myndighederne ikke havde vejledt om adgangen til betalingskorrektion. Denne manglende vejledning indebar efter Landsskatterettens opfattelse ikke ansættelsens ugyldighed, som hævdet af selskabet, men alene, at fristen for påtagelse af en betalingsforpligtelse blev tilsvarende udskudt.

Dette spørgsmål har tidligere foreligget i praksis, jf. herved TfS 2002, 824 LSR, omtalt i Juridisk Ugebrev Skat 2002, nr. 40. Således som denne sag var gengivet i TfS 2002, 824, var der ikke mulighed for betalingskorrektion, selv om myndighederne ikke havde vejledt om adgangen til betalingskorrektion, men tværtimod havde bestridt, at der var mulighed for betalingskorrektion i den pågældende sag. Dette standpunkt blev kraftigt

Offentliggjort d. 3. maj 2004

kritiseret i førnævnte Ugebrev. Men som det ligeledes fremgår af kendelsen af 13/2 2004 har Landsskatteretten ændret praksis på dette område.

— o —