

Offentliggjort d. 12. november 2002

Fikseret leje i familieforhold[©]

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

www.v.dk

Ved Højesterets dom af 29/10 2002 ⁽¹⁾ fandt Højesteret, at der i statskatte-
lovens § 4 er tilstrækkelig hjemmel til at beskatte en boligejer af en fikseret
leje, når boligen stilles til rådighed for en nærtstående enten vederlagsfrit
eller for en leje, der er ikke uvæsentligt lavere end markedslejen.

I Juridisk Ugebrev Skat 2001, nr. 42 er omtalt en dom fra Vestre Landsret af 25/9 2001
om fiksering af leje i familieforhold. I denne sag afviste landsretten beskatning af en
fikseret leje for 1996 i et tilfælde, hvor en mor sammen med sin søster havde udlejet en
lejlighed til datteren. Sagen blev indbragt for Højesteret, der nu har truffet afgørelse i
sagen.

Dommen var af principiel karakter. Dette skyldtes for det første, at der med højesterets-
dommene ref. i TfS 1996, 642 og TfS 1998, 199 blev sat spørgsmålstegn ved hjemmelen
til at fikserede indtægter, herunder rente- og lejeindtægter, mellem nærtstående. Der blev
repareret herpå ved vedtagelse af reglerne om transfer pricing i ligningslovens § 2. Men
denne bestemmelse omfatter ikke familieforhold. Det er derfor nærliggende at antage, at
der ikke kan ske beskatning af fikserede indtægter i familieforhold.

Den sag, der tidligere blev afgjort ved Vestre Landsrets dom af 25/9 2001, drejede sig
om datter, der havde lejet en lejlighed af sin moder og moderens søster. Lejen var aftalt
til 3.200 kr. pr. måned. Markedslejen for lejligheden var ubestridt 4.500 kr. pr. måned.

¹ SKM2002.547.HR, HD af 29/10 2002, 496/2001: Liselotte Brinkmann, TfS 2002, 967, U.2003.150

Offentliggjort d. 12. november 2002

Landsretten fandt ikke grundlag for at beskatte moderen af fikseret leje. Begrundelsen var dels, at mosteren ikke var blevet beskattet af en fikseret leje, dels at differencen mellem den aftalte leje og markedslejen udgjorde et beløb af ret begrænset størrelse, og dels at praksis om beskatning af fikseret leje måtte ses i lyset af Højesterets dom ref. i TfS 1998, 199.

Landsretsdommen gav anledning til en del presseomtale. I en pressemeddelelse af 23/11 2001 tilkendegav Skatteministeriet, at præmisserne for Vestre Landsrets dom efter ministeriets opfattelse skabte usikkerhed om retstilstanden på området. Ministeriet valgte derfor at anke dommen.

Højesteret har nu haft lejlighed til at tage stilling til sagen, jf. nærmere Højesterets dom af 29/10 2002. Ved dommen har Skatteministeriet fået medhold i, at moderen skal beskattes af en fikseret leje.

Af Højesterets præmisser fremgår nærmere, at *“Bestemmelsen i statsskattelovens § 4, litra b, 1. pkt., om skattepligt af bl.a. indtægt ved udlejning af fast ejendom findes – sammenholdt med bestemmelsen i 2. pkt., hvorefter lejeværdien af bolig i egen ejendom beregnes som indtægt for ejeren, hvad enten denne har gjort brug af sin beboelsesret eller ej – at indeholde tilstrækkelig hjemmel for, at den ejer af en beboelseejendom, der vederlagsfrit eller for en leje, der er ikke uvæsentligt lavere end markedslejen, har overladt benyttelsen af ejendommen til en slægting eller en anden nærtstående person, anses for skattepligtig af en skønnet lejeværdi.”*

Videre fremgår af præmisserne, at forskellen mellem den aftalte leje på 3.200 kr. pr. måned og markedslejen på 4.500 kr. ikke kunne anses for uvæsentlig.

Efter Højesterets opfattelse kunne det ikke tillægges betydning, at mosteren ikke var blevet beskattet af en fikseret leje. Endvidere fandt Højesteret, at de dagældende bestemmelser i ligningsloven om lejeværdi af bolig i egen ejendom ikke var anvendelige i den foreliggende situation, hvor datteren ikke var medejer af lejligheden.

Offentliggjort d. 12. november 2002

Herefter blev Skatteministeriet frifundet og skattemyndighedernes beskatning af en fikseret leje dermed opretholdt.

Dommen indebærer, at udlejning af en bolig til et familiemedlem eller andre nærtstående i skatteretlig henseende skal ske på markedsvilkår. Hvad der i den forbindelse kan anses som en "ikke uvæsentlig" fravigelse af markedslejen, synes indtil videre at måtte bero på fremtidig praksis.

På baggrund af Højesterets formulering af præmisserne for dommen synes det derimod mere usikkert, hvad der gælder, når udlejningen omfatter en ejendom, der ikke er en bolig. Det synes således bestemt ikke givet, at der også i dette tilfælde kan fikseres en leje, jf. herved formuleringen af det 1. led af Højesterets præmisser.

Dette synes da også at være ministeriets opfattelse, idet det i en pressemeddelelse af 30/10 2002 indledningsvist anføres, at "Højesteret har i dag slået fast, at skattemyndighederne i visse situationer har hjemmel til at kræve skat af forskellen mellem markedslejen og den faktisk betalte lavere leje".

Af samme grund er det ligeledes usikkert, hvorvidt der kan fikseres en indtægt ved udlejning/udlån af andre formueaktiver, hvorunder særligt kan fremhæves pengelån, jf. herved tillige TfS 1996, 642 og TfS 1998, 199. Det er således min vurdering, at skattemyndighederne ikke med denne dom har fået et sikkert fundament til at beskatte fikserede renter ved rentefrie eller lavt forrentede udlån i familieforhold.

— o —