

Offentliggjort d. 25. maj 2019

Ejendomsværdiskat ved flytning, skader m.v.©

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

www.v.dk

Skatteydere, der har en ejerbolig til rådighed, skal som det klare udgangspunkt svare skat af boligens ejendomsværdi i hele ejertiden. Kun i enkelte tilfælde er ejeren fritaget for ejendomsværdiskat.

Siden de første skattelove fra begyndelsen af 1900-tallet har danskerne skullet betale skat af værdien af egen bolig. Der er tale om en form for "formueskat", der er blevet fastholdt, selv om den generelle formueskat blev ophævet i 1996.

I mange år blev skatten af rådighed over egen bolig betegnet som "*Lejeværdi af egen bolig*". Loven blev imidlertid revideret i 1998 med vedtagelsen af den såkaldte ejendomsværdiskattelov, og fra 2000 og fremefter har skatten af rådighed over egen bolig været betegnet som "ejendomsværdiskat".

Skat af rådighed

Ejendomsværdiskatten er speciel, fordi loven beskatter den blotte rådighed over en ejerbolig - i modsætning til den faktiske brug af boligen. Beskatningen er således uafhængig af, om boligejeren rent faktisk gør brug af boligen eller ej. En skatteyder skal derfor eksempelvis svare ejendomsværdiskat af flere (alle) helårsboliger eller sommerhuse, som skatteyderen måtte have stående til disposition.

Samme beskatningsprincip anvendes i nogle enkelte andre tilfælde i skattelovgivningen. Mest kendt er formentlig beskatningen af fri bil, som en arbejdsgiver stiller til rådighed

Offentliggjort d. 25. maj 2019

for en medarbejder. Beskatningen af fri bil indtræder, allerede når medarbejderen får rådighed over bilen til private formål, og er uafhængig af, om medarbejderen rent faktisk anvender firmabilen til private formål.

Princippet om beskatning af rådighed over et konkret aktiv, her ejerboligen, er på den ene side udtryk for en enkel og nem administrerbar beskatningsform. Det har særlig stor betydning, hvor beskatningsreglerne berører mange borgere i mange år.

På den anden side medfører sådanne generelle, vidtfavnende regler, at beskatningen i nogle tilfælde kan forekomme mindre rimelig for den enkelte skatteborger.

Der gælder dog enkelte undtagelser til hovedreglen om pligt til at svare ejendomsværdiskat.

Udlejede boliger

Boliger, som ejeren udlejer erhvervmæssigt, er undtaget fra pligten til at svare ejendomsværdiskat.

Udlejning af et sommerhus, hvilket kun i visse særlige tilfælde kan anses som erhvervmæssig udlejning, vil derfor typisk *ikke* føre til, at ejeren er fritaget for at svare ejendomsværdiskat. Det samme gælder for værelsesudlejning og korttidsudlejning af ejerens egen helårsbolig.

Hvornår foreligger der rådighed

Før ejendomsværdiskatteloven fra 1998 var det i den daværende skattepraksis og domstolspraksis blevet fastslået, at der i helt særlige tilfælde ikke skulle betales skat af egen bolig. Dette gjaldt, hvis boligen var *ubeboelig*, eller hvis ejeren definitivt havde *opgivet sin boligret* og ved sine dispositioner tilkendegivet dette, f.eks. ved at flytte al bohavet og sætte boligen til salg. Da ejendomsværdiskatteloven blev vedtaget i 1998, blev denne praksis imidlertid ophævet.

Offentliggjort d. 25. maj 2019

Blot få år senere, nemlig i 2002, blev loven imidlertid ændret, og den gamle praksis blev i det væsentligste genindført.

Indflytning og udflytning

Efter loven fra 1998 var udgangspunktet, at en ejer skulle betale ejendomsværdiskat fra det tidspunkt, hvor en ny bolig blev overtaget, og frem til det tidspunkt, hvor denne bolig blev overtaget af den næste ejer, dvs. fra overtagelsesdag til overtagelsesdag. Det betød i praksis, at en skatteyder, som købte nyt hus, men ikke kunne den hidtidige bolig solgt, skulle svare ejendomsværdiskat af to boliger, indtil den hidtidige bolig blev solgt.

Et politisk flertal fandt – vel ved nærmere eftertanke – at denne situation var urimelig, og reglerne blev herefter ændret i 2002.

Ved indflytning er reglen derfor nu den, at en boligejer som udgangspunkt skal svare ejendomsværdiskat af boligen fra overtagelsesdagen. Men hvis ejeren først flytter ind på et senere tidspunkt end overtagelsesdagen, skal der først svares ejendomsværdiskat fra indflytningsdagen.

På lignende vis skal en boligejer ved salg eller udlejning af boligen svare ejendomsværdiskat frem til overtagelsesdagen. Men flytter den hidtidige ejer på et tidligere tidspunkt end overtagelsesdagen, skal der kun svares ejendomsværdiskat frem til udflytningsdagen.

For sommerhuse gælder dog fortsat, at overtagelsesdagen er skæringsdag for pligten til at svare ejendomsværdiskat.

Nyopført bolig

Er der tale om nybyggeri på en ejendom, der ved den offentlige vurdering *i året før* indkomståret *ikke* er vurderet som færdigbygget, skal der ikke svares ejendomsværdiskat i indkomståret.

Offentliggjort d. 25. maj 2019

Boligen er ikke beboelig

Er der tale om, at boligen – som det siges i loven – ”ikke kan tjene til bolig” – skal ejendomsværdiskatten nedsættes forholdsmæssigt, således at der ikke skal betales ejendomsværdiskat for den periode, hvor boligen ikke kan tjene til bolig.

Det er naturligvis uproblematisk at vedtage en regel om, at der ikke skal betales ejendomsværdiskat af en bolig, der ikke kan tjene til bolig, dvs. er ubeboelig. Spørgsmålet om, hvornår en ejendom ikke kan tjene til bolig, er imidlertid ikke helt ukompliceret.

I forbindelse med behandlingen af lovforslaget i Folketingets Skatteudvalg fandt den daværende skatteminister da også anledning til at præcisere, hvornår en bolig skal anses for ubeboelig. Der skal efter ministerens tilkendegivelser herunder sondres mellem, om ejeren er flyttet ind eller ej.

Indflytning

Ved *indflytning* er det efter ministerens tilkendegivelser ikke et krav, at alle installationer m.v. skal være afsluttede, før ejendommen er anvendelig som bolig. Tværtimod kan en ejendom efter disse tilkendegivelser anses som beboelig, selvom en enkelt installation eller tilslutning mangler. Den omstændighed, at ejeren overnatter i ejendommen, har efter tilkendegivelserne ikke selvstændig betydning, men en overnatning i et næsten færdigt hus peger dog i retning af, at ejendommen er taget i brug og dermed er anvendelig som bolig.

Denne problemstilling har senest foreligget i en ikke offentliggjort sag afgjort af Landskatteretten den 8. april 2019 (J. nr. 18-0002436). I denne sag havde en skatteyder i 2003 købt en ejendom bestående af to lejligheder, som sælgeren efterfølgende skulle lægge sammen til én lejlighed. Lejligheden skulle i den forbindelse gøres færdig med skillevægge, gulv, døre, lofter, malerarbejder m.v., men uden inventar (køkken og skabe), sanitet og hårde hvidevarer. Ejendommen fremstod herefter ved overtagelsen den 1. februar 2004 med samtlige tilslutninger og installationer med undtagelse af køkken og

Offentliggjort d. 25. maj 2019

sanitetsinstallationer. Der blev ikke siden foretaget yderligere vedrørende ejendommen, og ejeren flyttede ikke ind.

En del år senere rejste skattemyndighederne et krav mod ejeren om betaling af ejendomsværdiskat vedrørende ejendommen for 2014 - 2016. Men dette krav blev afvist af Landsskatteretten, der konstaterede, at en ejerlejlighed, der mangler køkken og toilet, ikke kan tjene til beboelse for ejeren, men må anses som ubeboelig.

Videre konstaterede Landsskatteretten, at der ikke er hjemmel i loven til at kræve ejendomsværdiskat i et sådan tilfælde, og bemærkede samtidig tillige, at det forhold, at det var ejerens eget valg, at der ikke var installeret køkken og toilet, ikke i sig selv kunne give grundlag for beskatning.

Herefter bortfaldt beskatningen.

Beskadigelse i beboelsesperioden

Er *ejeren derimod først flyttet ind*, kan boligen efter skatteministerens tilkendegivelser kun anses for ubeboelig, hvis f.eks. huset er styrtet sammen på grund af stormvejr, eller en vandskade har gjort hele boligen ubeboelig. Vandskade i enkelte rum er derimod som udgangspunkt ikke nok til at anse boligen for ubeboelig og heller ikke nok til en forholdsmæssig nedsættelse af ejendomsværdiskatten.

Landsskatterettens praksis på dette område synes at ligge helt på linje med denne, meget strenge, tilgangsvinkel til vurderingen af spørgsmålet om, hvorvidt en bolig må anses som ubeboelig i ejendomsværdiskattelovens forstand.

Skattemyndighedernes praksis er således, at en ejer skal svare ejendomsværdiskat, med mindre der er indtruffet en skade på hele boligen, som gør boligen ubeboelig, og som ikke skyldes ejerens forhold.

Fra de senere år kan bl.a. nævnes en sag afgjort af Landsskatteretten i 2012, om en skatteyder, der efter udlejning af en bolig selv ønskede at benytte boligen, og i den forbin-

Offentliggjort d. 25. maj 2019

delse foretog en meget omfattende ombygning. Efter lejerens fraflytning fik familien folkeregisteradresse på ejendommen, men familien flyttede først ind mere end et år senere som følge ombygningen.

Skattevæsenet pålagde familien at betale ejendomsværdiskat fra tidspunktet for lejerens fraflytning. Denne afgørelse blev fastholdt af Landsskatteretten, som for det første henviste til, at ubeboelighed *efter tidligere praksis* kun forelå, hvor hvis samtlige installationer og ruder var ødelagt og ejendommens forsyning af elektricitet, gas og vand havde været afbrudt, eller hvis ejendommen havde været genstand for gennemgribende reparationer som følge af f.eks. vandskade på ejendommen, og årsagen hertil ikke skyldtes ejerens forhold. Videre henviste Landsskatteretten til skatteministerens tilkendegivelser i forbindelse med lovændringen i 2002.

På denne baggrund konkluderede Landsskatteretten, at ejendomsværdiskatten ikke skal reduceres, *hvor en bolig i en periode har været mindre anvendelig til beboelse som følge af til- eller ombygning samt reovering eller istandsættelse, der ikke sker i tilknytning til udbedringen af en indtruffen skade på hele boligen. Den ulempe, der således er forbundet med, at ejendommen i en periode er mindre anvendelig til beboelse som følge af til- eller ombygning samt reovering eller istandsættelse, der ikke sker i tilknytning til udbedring af en indtruffen skade på hele boligen, kan således efter Landsskatterettens opfattelse ikke sidestilles med ubeboelighed i lovens forstand.*

Ejendomsværdibeskatningen af skatteyderen blev således fastholdt.

— o —