

## Skatteråds afgørelse

Skatterådets jr. nr.:	2016-118146
Afgørelse truffet:	2. november 2016
Afgørelse offentliggjort:	6. juni 2017
Indkomstår:	2010 – 2014
Emne:	Skat
Emne ord:	Fri bil, fri bolig og resultat af udlejning af lejlighed

### Resume

Klagen vedrører værdi af fri bil og fri bolig og ansættelse af skattepligtig lejeindtægt i indkomstårene 2010 – 2014.

Skatterådet stadfæstede beskatning af fri bil og fri bolig, idet opgørelse af værdi af fri bolig dog blev korrigeret under hensyn til boligareal og egen betaling.

Skattepligtig lejeindtægt blev nedsat med dokumenterede udgifter.

### Sagens faktiske forhold

Klager er direktør og hovedaktionær i selskabet Z A/S.

#### Vedr. biler:

Selskabet er registreret som ejer af flere biler. Hverken klager eller klagers ægtefælle er registreret som ejer af en bil.

I forbindelse med Skattestyrelsens sagsbehandling er klager blevet bedt om at oplyse, om han har bil stillet til rådighed.

Klagers revisor har som svar herpå oplyst, at "Der stilles ikke bil til permanent rådighed."

#### Vedr. bolig:

Klager er registreret med bopæl på adressen zz-vej. Z A/S ejer ejendommen. Anskaffelsessummen er pr. 1. januar 2013 kr. 4.689.138.

Der er ikke indgået skriftlig lejekontrakt. Revisoren har oplyst, at lejeaftalen er mundtlig. Ejendommens bebyggede areal udgør 115 m<sup>2</sup> og ejendommen er indrettet med fuld kælder. Selskabet sørger for vedligeholdelse og drift og klager betaler husleje ved løntilbageholdelse. Der er modtaget lønsedler for indkomstårene 2010 – 2014. Herfra fremgår huslejebetaling af kr. 67.000 i indkomståret 2011 og kr. 60.000 i hvert af indkomstårene 2012 – 2014. Lønsedlerne for indkomståret 2010 er så utydelige, at det ikke er muligt at konstatere, om der tilbageholdes løn til huslejebetaling, men det fremgår dog, at

der modregnes andet end A-skat, før der udbetales løn. I forbindelse med klagebehandlingen er der modtaget dokumentation for egenbetaling i 2010.

Der er endvidere indsendt kopi af klagers betalingsoversigter til dokumentation for, at klager selv har betalt for udgifter til el, varme, vand mv.

Skattestyrelsen har modtaget en tegning over kælderen og rummenes fordeling og areal.

Skattestyrelsen har anmodet om besigtigelse af kælderen eller fotos af kælderen indretning og brug men styrelsens anmodning er ikke imødekommet. På grundlag af de modtagne oplysninger har styrelsen opgjort kælderen areal til 104,50 m<sup>2</sup>, hvorefter styrelsen anser 219,50 m<sup>2</sup> for at være ejendommens beboede areal.

#### Vedr. udlejet ejendom:

Klager ejer sammen med sin ægtefælle ejendommen beliggende YY-vej. Skattestyrelsen har modtaget en lejekontrakt, hvoraf der fremgår, at ejendommen er udlejet til YY A/S fra 1. maj 2011. Lejen er aftalt til kr. 13.000 pr. md. Lejer skal selv betale forbrugsudgifter og sørge for den indvendige vedligeholdelse.

Parret har ikke selvangivet resultat af udlejningsvirksomheden. Der er optaget lån ved Totalkredit til finansiering af ejendommen. Parret har hver især selvangivet halvdelen af de tilhørende renteudgifter og bidrag til kreditforeningen.

Der er modtaget dokumentation for lejeindbetaling på kr. 13.000 pr. måned. Der er endvidere modtaget dokumentation for træk af kr. 1.000 på ægtefællens konto benævnt "Ejerforening" d. 29/7 2011, d. 31/5 2012 og d. 30/4 2013.

I forbindelse med Skattestyrelsens sagsbehandling er der indsendt ejendomsregnskab baseret på et budget. Skattepligtigt resultat for ejendommen i årene 2011 – 2014 er opgjort til henholdsvis kr. – 36.242,86, kr. 42.322,58, kr. 39.201,46 og kr. 43.449,48. Udgifterne er anført som renter og bidrag til kreditforeningen, udgift til ejerforening på kr. 10.500 i 2011 og kr. 12.000 i hvert af de efterfølgende år. Der er endvidere anført diverse udgifter på kr. 26.334,05 i 2011, kr. 4.950 i 2013 og kr. 2.604 i indkomståret 2014. De anførte udgifter er ikke dokumenterede.

I forbindelse med klagebehandlingen er der modtaget dokumentation for udgift til ejerforening og diverse driftsudgifter.

#### **Klagers opfattelse**

Der er modtaget en klage over ansættelse af værdi af fri bil og fri bolig i indkomstårene 2010 – 2014. Ansættelserne påklages med følgende begrundelse:

Vedr. bil:

Fri bil forekommer ikke og skal således ikke beskattes. Se tidligere korrespondance og dokumentation i sagen.

Vedr. bolig:

Fri bolig skal alene beskattes i henhold til nedenstående:

Bolig: Boligareal, stueetage	115,00 m <sup>2</sup>
Kælderareal:	115,00 m <sup>2</sup>
Reduktion for indgangsparti, trappe- og gangarealer for at kunne komme til teknikrum	(12,68) m <sup>2</sup>
Teknikrum	( 4,40) m <sup>2</sup>
Beboelse, kælder	97,92 m <sup>2</sup>
Beboelse, samlet	212,92 m <sup>2</sup>

Udlejningsejendom:

Nettoresultatet bør beregnes i henhold til de oplyste driftsomkostninger, som ikke er medregnet i fuldt omfang.

### Henvisning til retsregler og retspraksis

Den skattepligtige indkomst omfatter de samlede årsindtægter uden hensyn til, om de består i penge eller formuegoder af pengeværdi og uanset om de stammer fra Grønland eller andre lande, jfr. § 13 stk. 1 i Landstingslov nr. 12 af 2. november 2006 om indkomstskat.

Ifølge indkomstskattelovens § 14 stk. 1 nr. 2 omfatter det bl.a. indtægter ved udleje.

Ved opgørelse af den skattepligtige indkomst kan bl.a. renter og driftsomkostninger fradrages. Driftsomkostninger defineres, som de udgifter, der er afholdt i årets løb til at erhverve, sikre og vedligeholde indkomsten, jfr. § 24 i indkomstskatteloven.

Det er en betingelse for fradrag, at udgiften er fradragsberettiget efter loven, at udgiften er dokumenteret og at den skattepligtige er forpligtet til at betale.

### Vedr. beskatning af værdi af fri bolig:

Skattestyrelsen udsender hvert år vejledende anvisning for beskatning af værdi af fri bolig. Den vejledende anvisning for beskatning af fri bolig i indkomstårene 2010 - 2014 er givet i Meddelelse nr. 42 af 2/10 2009, nr. 52 af 6/10 2010, nr. 61 af 8/9 2011, nr. 67 af 1/10 2012 og nr. 75 af 4/10 2013.

Beskatning af fri bolig består både af værdi af boligen, værdi af fri forbrug og værdi af eventuel møblering.

Værdi af bolig opgøres som summen af driftsbidrag og kapitalafkast. Driftsbidrag er en sats pr. kvm bolig fastsat af Naalakkersuisut. Satsen for bolig i enfamilie- eller dobbelthus er henholdsvis kr. 373,



kr. 378, kr. 385, kr. 404 og kr. 410 i indkomstårene 2010 – 2014. Satserne for bolig i flerfamiliehuse er kr. 413, kr. 419, kr. 426, kr. 447 og kr. 454.

Kapitalafkast opgøres i alle indkomstårene som 1,5 % af ejendommens opførelsessum.

Opførelsessummen udgør som minimum kr. 7.000 pr. m<sup>2</sup> og som maximum kr. 15.000 pr. m<sup>2</sup>.

Opmåling af boligens areal foretages i henhold til kapitel 7 i Hjemmestyrets bekendtgørelse nr. 12 af 23. april 2008 om udlejning af ejendomme til beboelse.

Areal beregnes ifølge bekendtgørelsens §§ 35 - 37 på grundlag af mål af yderside af ydervægge til yderside af ydervægge. Trapper i boligen medregnes i boligareal. Boligareal for kælder opgøres på samme måde, medmindre der ikke er fuld kælder. Hvis kælderen ikke anvendes til beboelse indgår den lige som udhuse med ¼ af arealet opgjort som ved boligareal.

*Kapitel 7  
Beregning af boligareal*

*§ 35. Til brug for fastsættelsen af husleje og lejeforhøjelse beregnes boligarealet i henhold til §§ 36 og 37.*

*§ 36. Boligarealet i flerfamiliehuse omfatter samtlige rum i boligen. Depotrum eller udhuse beliggende adskilt fra boligen medregnes ikke.*

*Stk. 2. Beregning af boligarealet i flerfamiliehuse foretages ved måling af den enkelte bolig fra yderside af ydervægge eller ydersiden af tag, jfr. § 37, stk. 3, og fra midten af lejlighedsskel. Gavle i flerfamiliehuse indgår i beregningen som et halvt lejlighedsskel.*

*Stk. 3. Trapper i boligen medregnes til hver af de etager, som trappen betjener.*

*§ 37. Boligarealet i enfamilie- og dobbelthuse beregnes i henhold til stk. 2-5.*

*Stk. 2. Boligarealet for en etage opgøres som husets længde gange bredde målt fra den udvendige side af den udvendige beklædning. Ved 1 på 2 bræddebeklædning måles der fra ydersiden af underbrædtet. Vinterhaver indgår ikke det samlede boligareal.*

*Stk. 3. Boligarealet for tagetage medregnes, hvis der er foretaget indretning til beboelse. Boligarealet for tagetage opgøres som længde gange bredde. Længden måles som normaletage, mens bredden måles som afstanden mellem de udvendige tagflader i en højde af 1,5 meter over tagetagens gulv. Udbygninger, for eksempel kviste, måles til ydersiden af de rumbegrænsende vægge.*

*Stk. 4. Boligarealet for kælderetage opgøres som længde gange bredde målt fra ydersiden af kælderen ydervægge. Hvis der ikke er fuld kælder, opgøres boligarealet fra midten af de indvendige vægge, som begrænser de medregnede rum. Rum uden gulv med fuld cement eller betonbelægning medregnes ikke. Kælder og udhus medregnes med 1/4 af arealet opgjort som ved boligareal efter stk. 2.*

*Stk. 5. Trapper i boligen medregnes til hver af de etager, som trappen betjener.*

Vedr. beskatning af værdi af fri bil:

Værdi af fri bil, der er stillet til rådighed af en arbejdsgiver, er skattepligtig indkomst. Hvis bilen kun er til rådighed en del af året, nedsættes værdien forholdsmæssigt. Det er rådigheden, der beskattes, dvs. det er ligegyldigt, om bilen faktisk benyttes. Selv om den ansatte selv kan være afskåret fra at benytte bilen pga. af indlæggelse på sygehus eller ferie i et andet land, så har han stadig rådigheden og kan fx lade et familiemedlem benytte bilen. Jfr. § 13 stk. 1 og § 19 stk. 1, 2 og 7 i Landstingslov nr. 12 af 2. november 2006 om Indkomstskat.

*§ 13. Den skattepligtige indkomst omfatter med de undtagelser og begrænsninger, der følger af nærværende landstingslov, den skattepligtiges samlede årsindtægter uden hensyn til, om indtægterne stammer fra Grønland eller ikke, og om de består i penge eller formuegoder af pengeværdi.*

*§ 19. Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst medregnes værdien af en bil, der er stillet til rådighed for den skattepligtiges private benyttelse af en arbejdsgiver som led i et ansættelsesforhold eller som led i en aftale om ydelse af personlig arbejde i øvrigt, jf. stk. 2-8. Tilsvarende gælder for personer, der er valgt til*

*medlem af eller medhjælp for bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd, nævn eller andre kollegiale organer, herunder Landsstyret, Landstinget og kommunalbestyrelser.*

*Stk. 2. Den skattemæssige værdi af en bil, der er omfattet af stk. 1, sættes til en årlig værdi af 40.000 kr., såfremt vejarealet i den by, hvor bilen anvendes privat, udgør 75.000 kvadratmeter eller mere.*

*Stk. 7. Hvis bilen kun er til rådighed en del af året, nedsættes den skattepligtige værdi med det antal dage, hvor bilen ikke har været til rådighed. Hvis den skattepligtige betaler for at råde over bilen, nedsættes den skattepligtige værdi med det betalte beløb.*

For indkomståret 2010 og efterfølgende indkomstår er satsen for værdi af fri bil forhøjet til kr. 60.000, jfr. Lov nr. 3 af 30. november 2009 om ændring af landstingslov om indkomstskat.

Af bemærkningerne til lovforslagets § 19 fremgår bl.a., at: "*Såfremt den ansatte ikke afleverer bilen til arbejdsgiveren, kan årssatsen for fri bil kun nedsættes i det omfang, andre beskattes af bilen, i den periode, hvor den pågældende ansatte er på rejse. For direktører m.fl. med fri bil vil udgangspunktet derfor normalt være, at beskatningen gennemføres efter årssatsen uden reduktion for fravær.*"

§ 19 i Indkomstskatteloven er en videreførelse af § 14 c i den tidligere Indkomstskattelov som der er udarbejdet et cirkulære til, som omhandler den skattemæssige behandling af fri bil – Cirkulære nr. 1 af 1. maj 2001 om den skattemæssige behandling af fri bil. Teksten i bemærkningerne om direktører m.fl. fremgår også af cirkulæret.

D. 17. september 2012 er der udgivet et nyt cirkulære om den skattemæssige behandling af fri bil, Cirkulære nr. 1 af 17. september 2012. Cirkulæret er en opdatering af det gamle cirkulære og så er der endvidere tilføjet afsnit om tilkaldevagt for ansat personale – kørsel i værkstedsvogne og andre specialkøretøjer. Der er ikke anført ændring vedr. direktører m.fl.s beskatning af rådighed over fri bil.

Skatterådet har offentliggjort Skatterådets praksis vedr. fri bil på Skatterådets hjemmeside, der er en underside til Skattestyrelsens hjemmeside. Her kan læses en opsummering på grundlag af flere klagesager, som Skatterådet har haft til behandling.

### **Skatterådets vurderinger og begrundelse**

Vedr. lejeindtægt:

Der er enighed om, at resultat af udlejning er skattepligtig indtægt. Skattestyrelsen har opgjort det skattepligtige resultat på grundlag af indsendt dokumentation. Det er klagers opfattelse, at der har været afholdt yderligere omkostninger, som skal fragå ved opgørelse af skattepligtig indkomst. Der er efterfølgende modtaget dokumentation for yderligere omkostninger.

Der er herefter grundlag for at nedsætte Skattestyrelsens opgørelse af skattepligtig lejeindtægt.

Vedr. værdi af fri bolig:

Der er enighed om, at der er bolig stillet til rådighed af selskabet. Klagers revisor har tidligere fremført, at kælderen ikke var beboelse og at der derfor skulle reduktion til ¼ ved opgørelse af boligareal.



Argumentet er ikke fremført i forbindelse med klagen og der er da heller ikke dokumentation i sagen, der kan underbygge den opfattelse.

Nu er der ifølge den modtagne klage alene uenighed om opgørelse af faktisk boligareal. Ifølge revisoren skal kælderarealet reduceres med det areal, der ikke er egentlige beboelsesrum, men som anvendes til trappe, gang og teknikrum. Revisoren reducerer herefter kælderens bebyggede areal på 115 m<sup>2</sup> med 17,08 m<sup>2</sup>, hvorefter kælderens areal er opgjort til 97,92 m<sup>2</sup> og med tillæg af stueetagen på 115 m<sup>2</sup> i alt beboelse på 212,92 m<sup>2</sup>.

Ifølge bekendtgørelsen om udlejning af ejendomme til beboelse, som regulerer beregning af boligareal, så beregnes boligareal som ejendommen bruttoetageareal. Dvs. der ikke reduceres for gang- og trappearealer mm. Klager kan derfor ikke imødekommes på klagepunktet.

Klagers revisor har i modsætning til Skattestyrelsen taget udgangspunkt i ejendommens registrerede bebyggede areal på 115 m<sup>2</sup>, hvilket også er i overensstemmelse med bekendtgørelsen. Ifølge denne fragår alene bebygget areal, hvis det er vinterhave eller udhuse. Skattestyrelsen har ved sin beregning af boligareal for kælderen taget udgangspunkt i indsendt tegning og derefter opgjort arealet til 104,5 m<sup>2</sup>, hvortil der er tillagt 115 m<sup>2</sup> for stueetagen. Skattestyrelsens beregning af boligareal er således 10,5 m<sup>2</sup> mindre, end den bør være. Der bør således gennemsnitligt beregnes yderligere ca. 6.500 kr. i værdi af fri bolig i hvert af de påklagede indkomstår (driftsbidrag 10,5 m<sup>2</sup> x ca. 400 kr. + kapitalafkast 1,5 % af 10,5 m<sup>2</sup> x 15.000 kr.).

Værdi af bolig er opgjort i overensstemmelse med satserne for beregning af driftsbidrag og kapitalafkast, men Skattestyrelsen har brugt satsen for bolig i et hus ved beregning af driftsbidrag for årene 2010 – 2013, mens satsen for bolig i lejlighed er brugt ved beregning af driftsbidrag i indkomståret 2014. Skattestyrelsens beregnede værdi af fri bolig i indkomståret 2014 skal derfor nedsættes med 219,5 m<sup>2</sup> x kr. 454 – kr. 410 = kr. 9.658. Ved beregningen er Skattestyrelsens beregning af areal anvendt.

I forbindelse med klagebehandlingen er der indsendt dokumentation for egen lejebetaling i indkomståret 2010. Værdi af fri bolig i 2010 nedsættes med beløbet.

Vedr. værdi af fri bil:

Klager er hovedaktionær og direktør i ZZ A/S, så det har formodningen for sig, at han har rådighed over fri bil, medmindre de er stillet til rådighed for andre ansatte i selskabet. Det er ligegyldigt for beskattningen, om den skattepligtige faktisk gør brug af rådigheden til at køre i bilen. Det er muligheden for selv at kunne køre eller at lade andre køre i bilen, der beskattes. Det er ikke den faktiske kørsel, der beskattes.

En ansat, der ikke er hovedaktionær eller en del af direktionen, kan undgå beskatning af fri bil ved at indgå aftale med virksomheden om, at bilen ikke må anvendes privat eller ved at aflevere bilnøglen til virksomheden uden for arbejdstid. Men det er ikke tilstrækkeligt for en hovedaktionær eller direktør,

hvor der som udgangspunkt er formodning for fri bil. Formodningen skal afkræftes for at undgå beskatning af fri bil. Det kan fx ske ved registreret ejerskab af egen bil og kørebog for selskabets biler.

Klager har ikke afkræftet formodningen for fri bil til rådighed. Efter Skatterådets opfattelse er det derfor med rette, at Skattestyrelsen har beskattet klager af værdi af fri bil til rådighed.

### **Skatterådets afgørelse**

Skattestyrelsens ansættelse af værdi af fri bil **fastholdes**.

Skattestyrelsens ansættelse af skattepligtigt resultat af udlejning af ejendommen YY-vej **nedsættes** med dokumenterede driftsudgifter.

Skattestyrelsens ansættelse af værdi af fri bolig **ændres**. Opgørelse af værdi korrigeres med opgjort boligareal og driftsbidrags sats pr. kvadratmeter. Opgjort værdi nedsættes med dokumenteret lejebetaling.

**Lovgrundlag:** §§ 13, 14, 19 og 24 i Landstingslov nr. 12 af 2. november 2006 om indkomstskat, Skattestyrelsens Meddelelse nr. 42 af 2/10 2009, nr. 52 af 6/10 2010, nr. 61 af 8/9 2011, nr. 67 af 1/10 2012 og nr. 75 af 4/10 2013, Hjemmestyrets bekendtgørelse nr. 12 af 23. april 2008 om udlejning af ejendomme til beboelse og Cirkulære nr. 1 af 1. maj 2001 og Cirkulære nr. 1 af 17. september 2012 om den skattemæssige behandling af fri bil.