

Udskriftsdato: 8. januar 2026

AFG nr 9495 af 09/06/2020 (Gældende)

Udenlandsk ejendom - ikke nedsættelse af ejendomsværdiskat

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 20-0588877

Udenlandsk ejendom - ikke nedsættelse af ejendomsværdiskat

Spørger ejer en ferieejendom i Italien. Italien havde, som flere andre lande under pandemien COVID-19, indført indrejseforbud for turister. I Danmark var der ikke et udrejseforbud, men Udenrigsministeriet frarådede alle ikke-nødvendige rejser til Italien. Som følge heraf kunne spørger ikke anvende sin ejendom i Italien. Spørger ønskede derfor sin ejendomsværdiskat nedsat. Ejendomsværdiskatten er en rådighedsbeskatning og kan alene nedsættes, såfremt ejendommen ikke kunne tjene til bolig for ejeren. Bestemmelsen og den eksisterende praksis medførte, at det var forhold ved ejendommen, der kunne begrunde en nedsættelse af ejendomsværdiskatten. Ejendommen skulle således være ubeboelig, før der kunne ske nedsættelse efter bestemmelsen. Det var ejendommen ikke. Skatterådet kunne derfor ikke bekræfte, at ejendomsværdiskat ikke kunne opkræves for perioder med indrejseforbud for turister. Skatterådet kunne heller ikke bekræfte, at ejendomsværdiskat ikke kunne opkræves for perioder, hvor alle ikke-nødvendige rejser frarådes af Udenrigsministeriet.

Skatterådsmøde 9. juni 2020 - SKM2020. 271. SR

Spørgsmål

1. Kan det bekræftes, at ejendomsværdiskat ikke kan opkræves for perioder med indrejseforbud for turister?
2. Kan det bekræftes, at ejendomsværdiskat ikke kan opkræves for perioder, hvor alle ikke-nødvendige rejser frarådes af Udenrigsministeriet?

Svar

1. Nej
2. Nej

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger ejer en ferieejendom i Italien, i Umbria-regionen i den midterste del af landet. Italien har, som flere andre lande under pandemien COVID-19, indført indrejseforbud for turister. Det er som følge heraf ulovligt for turister at tilgå landet. Det er indtil videre gældende indtil 3. maj 2020.

Om rejsevejledningerne fremgår følgende af Udenrigsministeriets hjemmeside:

"Din rejse, din beslutning

Rejsevejledningerne er vejledende. Det er altid din egen beslutning og dit ansvar, hvor du vil rejse hen."

Under spørgsmål og svar fremgår:

"Hvad er en ikke-nødvendig rejse?

En ikke-nødvendig rejse er fx den almindelige turistrejse. Altså, en ferie til et land, hvor du ikke har nogen former for forudgående kendskab eller lokalt netværk. Der kan være forskellige årsager til, at du vurderer, at din rejse er nødvendig. Det kan være et presserende familiebesøg eller et vigtigt møde, som ikke kan aflyses eller afholdes et andet sted. Hvis du vælger at rejse til et land eller område, hvor vi fraråder ikke-nødvendige rejser, er det vigtigt du sikrer dig, at din forsikring dækker."

Af rejsevejledningen til Italien fremgår følgende:

"På grund af risikoen for smitte med coronavirus/COVID-19 fraråder Udenrigsministeriet i øjeblikket alle ikke-nødvendige rejser til udlandet, herunder til Italien, og opfordrer danske rejsende, der befinder sig ude i verden til at tage hjem, så snart det er muligt og i tæt dialog med deres rejsebureau, flyselskab eller forsikringsselskab. Med de mange restriktioner, som indføres både i Danmark og i udlandet, kan det vise sig svært at finde hjemrejsemuligheder i den kommende tid.

Opfordringen gælder ikke, for danskere, der er fastboende i Italien. Har man sin hverdag i Italien, er rådet at følge de italienske myndigheders anvisninger samt holde sig informeret via nyhedsmedierne og nedenstående informationskanaler:

- Italiens sundhedsministerium.
- Den italienske Beredskabsstyrelse.
- WHO's anbefalinger vedrørende forebyggelse af COVID-19.
- Italienske myndigheders hotline for spørgsmål vedrørende coronavirus: 1500. De enkelte regioner henviser endvidere til særlige hotline-numre."

I Danmark er der ikke et decideret udrejseforbud, men Udenrigsministeriet fraråder alle ikke-nødvendige rejser til Italien og fraråder alle rejser til dele af Italien.

Af Udenrigsministeriets hjemmeside fremgår følgende:

"Udenrigsministeriet har i dag besluttet at forlænge perioden, hvor vi fraråder alle ikke-nødvendige rejser til hele verden frem til og med 10. maj. Det gør vi som en del af regeringens samlede indsats for at begrænse spredningen af COVID-19. Både for at undgå at danske rejsende tager smitten med hjem til Danmark og for at undgå, at danske rejsende medbringer smitten til andre lande. Samtidig er der i mange lande indført strenge rejserestriktioner, og mange fly- og andre transportforbindelser er indstillet. Det gør det vanskeligt at være rejsende, og det kan gøre det svært at komme hjem igen til Danmark".

Spørger betaler ejendomsværdiskat som følge af delejerskabet af boligen i Italien. Siden marts måned har det ikke været muligt for spørger at tilgå sin bolig

Spørgers opfattelse og begrundelse

Ejendomsværdibeskatning forudsætter, at ejeren har rådighed over ejendommen til beboelse jf. ejendomsværdiskatteloven § 11, stk. 1, 2. pkt.

Fra forarbejderne uddybes det:

"Har ejendommen ikke været i den skattepligtiges besiddelse eller rådighed i hele det pågældende indkomstår, nedsættes den beregnede ejendomsværdiskat forholdsmæssigt."

Fra SKM2019. 279. LSR kan det udledes:

"Pligten til at betale ejendomsværdiskat er knyttet til, at ejendommen kan tjene til beboelse for ejeren. Landsskatteretten finder, at en ejendom ikke kan anses for at stå til rådighed for ejeren og således tjene til beboelse, hvis den ikke lovligt kan anvendes hertil."

Det afgørende i sagen er altså som udgangspunkt, hvornår en bolig lovligt - efter lokale retsregler - kan anvendes som bolig for ejeren.

Brud på et indrejseforbud vil i sagens natur være i strid med lokal lovgivning. Allerede henset hertil er det vores opfattelse, at spørger ikke skal betale ejendomsværdiskat for den periode, hvor Italien har indrejseforbud for turister. Ejendommen er således ikke til rådighed, og spørger kan følgelig ikke gøre brug af sin råderet. Det ønskes bekræftet.

Opstår den situation, at Italien ophæver (turist)indrejseforbuddet, mens Udenrigsministeriet fortsat fraråder alle ikke-nødvendige rejser (herunder ferier), er det stadig vores opfattelse, at ejendommen reelt ikke kan tjene som (ferie)bolig.

Det følger bl.a. af LSRM 1982,23 LSR, hvor en vandskade havde bevirket, at en familie måtte flytte fra boligen på grund af gennemgribende reparationer, der ikke skyldtes egne forhold. I sagen har boligen formentlig være fysisk mulig at bebo, men yderst besværlig. Skulle boligen bebos, kunne man forestille sig, at flere beboere skulle dele værelse i perioder, at møbler skulle flyttes rundt, at der skulle ske løbende koordinering med håndværkere osv. Ganske fornuftigt anså Landsskatteretten ejendommen for ubeboelig. Der ses flere lignende eksempler fra praksis.

Tilsvarende er gældende, når Udenrigsministeriet fraråder alle ikke-nødvendige rejser. Vi henser bl.a. til

- At rejser imod Udenrigsministeriets anbefalinger kan blive anset som et brud på en ansættelseskontrakt, fx hvis der opstår sygdom eller en person stranded et sted, som Udenrigsministeriet havde frarådet alle ikke nødvendige rejser til
- At afholdelse af ferie - ifølge Udenrigsministeriets vejledning - ikke kan anses som en "nødvendig" rejse, og at man ved udrejse alligevel direkte går imod den danske stats anbefalinger
- At man ved udrejse i det konkrete tilfælde ligeledes går imod opfordringen om at udvise samfundssind og blive hjemme for at begrænse smitterisikoen.

Ud fra ovenstående argumentation mener vi ligeledes, at spørger ikke skal betale ejendomsværdiskat for den periode, hvor Udenrigsministeriet fraråder alle ikke-nødvendige rejser. Ejendommen i Italien må i denne situation reelt anses for ikke at være til rådighed. Det ønskes bekræftet.

Repræsentantens bemærkninger af 7. maj 2020 til Skattestyrelsens indstilling og begrundelse:

Bemærkninger til indstilling

På vegne af spørger har vi følgende bemærkninger til Skattestyrelsens indstilling af 29. april 2020.

Faktiske forhold

Indledningsvist skal det bemærkes, at vi er enige med Skattestyrelsen i, at ejendomsværdiskatten er en rådighedsbeskatning, og at det afgørende er, om ejendommen kan tjene til bolig for ejeren eller dennes husstand. Tjene som bolig vil sige, at det er muligt at tilgå eller udleje boligen. Skattestyrelsen argumenterer også for, at der blot kan iværksættes en renovering.

Uden at kommentere nærmere på Skattestyrelsens juridiske vurdering henledes opmærksomheden på de faktiske restriktioner i Italien som også fremhævet i den oprindelige anmodning. Heraf fremgår, at det hverken er lovligt at tilgå sommerhuse eller at arbejde i/på dem. Det fremgår, at det er forbudt at "flytte" sig til et andet hus end ens primære bolig under nedlukningen af Italien. Yderligere har alle ikke essentielle erhverv været lukket ned i Italien. Allerede henset hertil bør svaret på spørgsmål 1 besvares bekræftende.

Nærmere om udlejningsmuligheden

Udover ovenstående som medfører, at det er ulovligt for Italienere at tilgå ejendommen, vil der også - i tilfælde af en gradvis åbning for Italienere, men med lukkede grænser - være stærke argumenter for, at udlejning ikke er mulig. Vi henser til, at ejeren ikke har kunne forberede sig på en pandemi som COVID-19 og ikke tidsmæssigt havde mulighed for at tilgå ejendommen inden nedlukningen af landet. Ejendommen er derfor ikke udlejningsklar, henset til:

- at den ikke er ryddet behørigt for personlige ejendele

- at der er ikke afleveret en nøgle til et udlejningsfirma
- at tyverialarmen er ikke indstillet korrekt osv.

Det anerkendes, at udlejning normalt er en mulighed, men for nærværende er det ikke tilfældet.

Nærmere om hjemlen

Skattestyrelsen gennemgår forarbejder og praksis og kan ikke finde en bekræftelse på problemstillingen og afviser derfor, at der kan gives nedslag i ejendomsværdiskatten. Men det er misforstået. Et af formålene med bindende svar er netop, at spørgsmål, der ikke kan bekræftes i praksis eller i forarbejderne, kan blive vurderet. Ud fra Skattestyrelsens præmis ville svaret på de fleste bindende svar blot være "nej" henset til manglende konkret hjemmel. Skattestyrelsen anfører:

"Når ejendommen er omfattet af ejendomsværdiskattelovens § 4, som det er tilfældet i denne sag (modsat SKM2019. 279LSR), findes der som udgangspunkt ikke nogen anden hjemmel end ubeboelighed til at nedsætte ejendomsværdiskatten."

Vi anmoder om, at der tages konkret stilling til, om det har været hensigten med lovgivningen, at en ejendomsejer skal beskattes, når vedkommende ikke lovligt kan tilgå sin ejendom. Vi henleder opmærksomheden på, at der netop fremgår af loven, at det ikke er tilfældet.

Nærmere om praksis

Skattestyrelsen argumenterer for, at det udelukkende er en ejendoms fysiske rammer, der kan bevirke, at der kan opnås nedslag i ejendomsværdiskatten: *"Det er således forhold ved ejendommen, der ifølge bestemmelsen begrunder nedsættelsen af ejendomsværdiskatten."*

Det er tilfældigvis også tilfældet for meget af den (begrænsede) praksis, som findes. For det første kan man som nævnt ikke udlede, at praksis er en "positivliste" over, hvad der er tilladt inden for reglerne. I så fald ville nye regler altid skulle tolkes meget restriktivt, da der endnu ikke er praksis på området. For det andet så det er korrekt i SKM2019. 279. LSR, at der pågik en renovering, men afgørende for adgangen til boligen var imidlertid, at ejendommen var inspiceret og godkendt efter lokale regler. Fokus for Landsskatteretten er lovligheden:

"Landsskatteretten finder, at en ejendom ikke kan anses for at stå til rådighed for ejeren og således tjene til beboelse, hvis den ikke lovligt kan anvendes hertil."

Vi mener derfor, at ejendommen er ubeboelig, så længe der ikke lovligt er adgang til boligen. I dette tilfælde er der netop hverken adgang for udenlandske turister, ligesom italienerne samtidigt ikke lovligt har kunnet forlade deres primære hjem til fordel for f.eks. ophold i en lejet sommerbolig. Konkret kan ingen personer derfor lovligt opholde sig i ejendommen, hvorfor denne, jf. ovenstående afgørelse fra Landsskatteretten, følgelig ikke kan være genstand for en rådighedsbeskatning. Der er tale om udefra kommende forhold, hvorpå ejer ingen indflydelse har haft.

Med henvisning til Skattestyrelsens modsætningsvise anvendelse af ministersvar til Folketingets Skatteudvalg på spørgsmål 101 (gengivet i TfS 200,403), bemærkes det, at netop de to krav, som der lægges særlig vægt på i begrundelsen for at undtage for betaling af ejendomsværdiskat, begge er opfyldte. Der anføres følgende som begrundelse for, at spørger fortsat skal betale ejendomsværdiskat af boligen i Italien:

"I modsætning til ministerens svar på spørgsmål 101, står ejendommen i nærværende sag til rådighed i form af, at ejendommen kan udlejes til personer, der opholder sig i Italien under indrejseforbuddet(Vores

fremhævning). I ministersvaret fremgår det klart, at det er begge betingelser, der skal være opfyldt - både at boligdelen ikke har kunnet anvendes og at ejendommen heller ikke har kunnet udlejes (Vores fremhævning)."

Med henvisning til ovenstående faktiske forhold omkring nedlukningen af Italien og Skattestyrelsens opfattelse såvel krav om manglende lovlig anvendelse til beboelse og krav om manglende mulighed for udlejning, som begge er opfyldt, skal der efter vores vurdering ikke betales ejendomsværdiskat for boligen, hvorfor spørgsmål 1 skal besvares bekræftende.

Nærmere om spørgsmål 2

Skattestyrelsen fremlægger en række mere eller mindre ikke-juridiske argumenter i sin afvisning af spørgsmål 2, herunder

- At der også betales ejendomsværdiskat i Danmark, når vejret er dårligt
- At ejendomme i udlandet er forbundet med større rejseusikkerhed end i Danmark
- At rejser til lande med et forudgående kendskab ikke betragtes som en ferierejse.

Vi er ikke enige i, at disse argumenter skal være afgørende for nærværende sag. Vi mener, at såfremt der fx opstår borgerkrig i et land, og rejser dertil derfor frarådes, vil ejendomme beliggende der være ubeboelige.

Vi henviser til vores argumenter i anmodningen om ansvarlighed ift. sin arbejdsgiver, samfundssind mv.

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, ejendomsværdiskat ikke kan opkræves for perioder med indrejseforbud for turister.

Begrundelse

Det følger af ejendomsværdiskattelovens § 4 stk. 1, nr. 11, at der skal betales ejendomsværdiskat af en ejendom beliggende i udlandet, hvis ejendommen svarer til en dansk ejendom, der er omfattet af ejendomsværdiskatteloven.

Ejendommen i nærværende sag vil være omfattet af ejendomsværdiskattelovens § 4, stk. 1, nr. 1, jf. § 4 stk. 1, nr. 11.

Ejendomsværdiskatten er en rådighedsbeskatning. Det er således underordnet om ejeren gør brug af sin rådighed eller ej, da udgangspunktet er, at der skal betales ejendomsværdiskat af ejendommen alligevel.

Dog skal der ikke betales ejendomsværdiskat i tilfælde, hvor ejendommen ikke kan tjene til beboelse for ejeren, jf. ejendomsværdiskattelovens § 11.

Det følger af ejendomsværdiskattelovens § 11, stk. 1, 2. pkt. at:

"Hvis ejendommen ikke kan tjene til bolig for den skattepligtige eller dennes husstand i hele indkomståret, nedsættes den beregnede ejendomsværdiskat forholdsmæssigt, jf. dog stk. 2, 2. pkt"

Det kan enten være som følge af, at ejendommen er ubeboelig eller som følge af, at ejendommen er nybygget og ikke er færdiggjort, jf. Den juridiske vejledning afsnit C. H. 3.5.4.

Det fremgår af forarbejderne, at efter indflytning kan boligen "ikke tjene til bolig" i følgende situation:

" Efter forslaget skal ejendommen kunne tjene til bolig for ejeren, for at der kan beregnes ejendomsværdiskat. Det følger af forslaget til 2. pkt. i § 11, hvorefter ejendomsværdiskatten nedsættes forholdsmæssigt, i det omfang ejendommen ikke kan tjene til bolig for ejeren. Dvs. at der ikke skal betales ejendomsværdiskat for en periode, hvor ejendommen er ubeboelig." (Skattestyrelsens understregning)

Lovgiver har således i forarbejderne tydeliggjort, at "ejendommen ikke kan tjene til bolig", når det er et forhold vedr. selve ejendommen (ubeboelighed), der begrundet den manglende benyttelse af ejendommen.

Det fremgår af praksis, at efter indflytning betragtes boligen alene som ubeboelig, hvis fx huset er styrtet sammen på grund af stormvejr, eller en vandskade har gjort hele boligen ubeboelig. Vandskade i enkelte rum er som udgangspunkt ikke nok til at betragte boligen som ubeboelig og heller ikke nok til at nedsætte ejendomsværdiskatten forholdsmæssigt, jf. Den juridiske vejledning afsnit C. H. 3.5.4.

Det betyder, at ejeren skal betale ejendomsværdiskat, medmindre der er indtruffet en skade på hele boligen, som gør den ubeboelig, og hvor årsagen hertil ikke skyldes ejerens forhold.

Ejeren skal kunne dokumentere, at ejendommen er fraflyttet midlertidigt, fordi den er ubeboelig, fx ved hjælp af forsikringsdokumenter.

Ejendomsværdiskatten bliver nedsat forholdsmæssigt, i det omfang ejendommen ikke kan tjene til bolig for ejeren, jf. ejendomsværdiskattelovens § 11. Det er således forhold ved ejendommen, der ifølge bestemmelsen begrundet nedsættelsen af ejendomsværdiskatten.

Derfor er situationen i denne sag ikke sammenlignelig med hverken SKM2019. 279LSR eller LSRM 1982,23. I de nævnte sager er det forhold ved ejendommen, der medfører, at der ikke pålægges ejendomsværdiskat.

I SKM2019. 279LSR kunne ejendommen ikke anvendes til fritidshus for ejeren, før ejendommen var ombygget fra kontor til bolig og den havde skiftet status fra erhvervsejendom til boligejendom.

Så længe ejendommen er en erhvervsejendom falder den udenfor de ejendomme, som kan pålægges ejendomsværdiskat i henhold til ejendomsværdiskattelovens § 4. Derfor skulle der ikke betales ejendomsværdiskat af ejendommen, da ejendommen på grund af sin karakter, ikke var omfattet af regelsættet indtil ejendommen var ombygget.

I LSRM 1982, 23 LSR, var ejendommen ramt af en vandskade, som gjorde ejendommen ubeboelig. Vandskaden havde bevirket, at familien måtte flytte fra boligen i 106 dage på grund af gennemgribende reparationer, og hvor årsagen til boligens tilstand efter det oplyste ikke skyldtes klagerens forhold.

Når ejendommen er omfattet af ejendomsværdiskattelovens § 4, som det er tilfældet i denne sag (modsat SKM2019. 279LSR), findes der som udgangspunkt ikke nogen anden hjemmel end ubeboelighed til at nedsætte ejendomsværdiskatten.

Der ses ikke i praksis tidligere at være givet nedslag i ejendomsværdiskatten efter ejendomsværdiskattelovens § 11, stk. 1, 2 pkt., med den begrundelse, at andre juridiske retsregler effektivt forhindrer ejeren i at benytte ejendommen. Der ses således ikke at være praksis for, at eksempelvis manglende visum, ejerens afsoning af fængselsstraf eller indrejseforbud i (borger)krigsramte lande, har medført nedsættelse af ejendomsværdiskat efter ejendomsværdiskattelovens § 11, stk. 1, 2. pkt.

Der er således efter Skattestyrelsens opfattelse hverken i praksis eller i ejendomsværdiskattelovens ordlyd og forarbejder, hjemmel til at nedsætte ejendomsværdiskatten i perioden med indrejseforbuddet til Italien.

Praksis for nedsættelse af ejendomsværdiskatten på grund af ubeboelighed knytter sig til, at selve ejendommen er ubeboelig. Ejendommen i nærværende sag er beboelig.

Selvom ejeren i en periode er afskåret fra at rejse til Italien, har ejeren fortsat fuld rådighed over ejendommen, og kan disponere over denne og indgå aftaler om eksempelvis udlejning af ejendommen.

Ejeren kan også disponere over ejendommen i form af aftaler om ombygning, renovering og istandsættelse af denne, hvilket typisk vil finde sted i perioder udenfor højsæsonen, hvor ejendommen står tom.

Da ejendomsværdiskatten er en rådighedsbeskatning, vil denne rådighed efter Skattestyrelsens opfattelse være tilstrækkelig til at opretholde ejendomsværdiskatten, jf. ministerens svar til Folketingets Skatteudvalg på spørgsmål 101, gengivet i TfS 2000,403, modsætningsvist.

I spørgsmålet blev spurgt ind til, om der skal betales ejendomsværdiskat, hvor en ejendom er pålagt statslige, amtskommunale og kommunale indskrænkninger, der medfører, at ejendommens boligdel ikke har kunnet anvendes og heller ikke udlejes.

Af svaret fremgår, at Skatteministeriets departement svarede advokat Bo Lindgren, at sådanne indskrænkninger efter departementets opfattelse kunne have en sådan karakter, at boligen ikke kan anses for at stå til ejerens rådighed, hvorfor der således ikke skal betales ejendomsværdiskat.

I modsætning til ministerens svar på spørgsmål 101, står ejendommen i nærværende sag til rådighed i form af, at ejendommen kan udlejes til personer, der opholder sig i Italien under indrejseforbuddet. I ministersvaret fremgår det klart, at det er begge betingelser, der skal være opfyldt - både at boligdelen ikke har kunnet anvendes og at ejendommen heller ikke har kunnet udlejes.

Af svaret fremgår også, at der efter ejendomsværdiskattelovens § 1 betales ejendomsværdiskat af boligværdien af egen ejendom. Ejendomsværdiskatten nedsættes dog forholdsmæssigt, hvis ejendommen ikke står til ejerens rådighed. Det følger af ejendomsværdiskattelovens § 11. Med andre ord forudsætter ejendomsværdiskatten altså, at man har rådighed over ejendommen. Hvis man i det relevante indkomstår slet ikke har haft rådighed over ejendommen, nedsættes ejendomsværdiskatten således til 0 kr.

I tilfælde hvor ejendomsværdiskatten nedsættes på grund af manglende rådighed, er det fordi ejendommen udlejes, og ejeren derfor ikke samtidig selv kan anvende ejendommen. Rådigheden over ejendommen er derfor effektivt afskåret. I forhold til udlejningssituationen, er der imidlertid ikke tale om, at ejendommen i perioden, hvor den udlejes, ikke beskattes.

Ved manglende rådighed på grund af udlejning beskattes ejendommen således enten efter statsskattelovens regler om objektiv leje (udlejning i en periode over 12 mdr.) eller efter ligningslovens § 15 O (ved udlejning i en del af indkomståret). Der er således ikke tale om, at ejeren af ejendommen slipper for beskatning, men beskatningen foretages efter andre regelsæt.

Ved længerevarende udlejning omfattes ejendommen ikke af ejendomsværdiskatteloven efter denne lovs § 1.

Ved udlejning en del af indkomståret efter regnskabsmæssig metode i ligningslovens § 15 O, stk. 2, nedsættes ejendomsværdiskatten i den periode, ejendommen er udlejet, mens der betales ejendomsværdiskat i resten af året, uanset om ejendommen står tom eller anvendes af ejeren, jf. SKM 2007.396. LSR.

Der er i begge tilfælde en lejeindtægt på ejendommen, som beskattes i stedet for ejendomsværdibeskatningen.

Ejendommen i nærværende sag udlejes ikke, og der kan derfor heller ikke ske nedsættelse af ejendomsværdiskatten af den grund. Derimod står ejendommen tom, og der skal som følge heraf betales ejendomsværdiskat.

Skattestyrelsens bemærkninger til repræsentantens høringssvar:

Det vil efter Skattestyrelsens opfattelse være en væsentlig udvidelse og nyfortolkning af ejendomsværdiskattelovens § 11 at lade nedsættelsen af ejendomsværdiskatten efter denne bestemmelse blive udvidet til også at omfatte forhold, der ikke er begrundet i selve ejendommen, men derimod af ejerens mulighed for at benytte ejendommen.

Praksis om ubeboelighed stammer fra lejeværdireglerne, og har altid været begrundet i forhold ved ejendommen. Reglerne har dog i en periode fra 1998-2002 været endnu strammere, da der i denne periode heller ikke var mulighed for nedsættelse på grund af ubeboelighed eller ind- og udflytning.

I forhold til sommerhuse findes der i ejendomsværdiskattelovens § 11 også en regel om indflytning. Ejeren af en helårsejendom kan udsætte tidspunktet, hvor ejendommen omfattes af ejendomsværdiskattereglerne fra overtagelsesdagen, til det tidspunkt, hvor han flytter ind i ejendommen, hvis dette tidspunkt ligger senere end overtagelsesdagen.

For sommerhuse er dette ikke en mulighed. Ind- og udflytningsreglerne er således mere restriktive vedr. sommerhuse. Af lovbemærkningerne til ejendomsværdiskattelovens § 11 fremgår, at ved sommerhuse, hvor sæsonen ikke varer hele året, er det fundet uhensigtsmæssigt at lægge vægt på ind- og udflytning. Her opretholdes de gamle regler, der lægger vægt på overtagelsestidspunktet. Den øvrige del af ejendomsværdiskattelovens § 11 er således mere restriktiv for sommerhuse end for helårsbeboelse, idet førstnævnte ejendomme alligevel ikke benyttes hele året. Dette taler efter Skattestyrelsens opfattelse også imod at fritage spørgers udenlandske sommerhus for ejendomsværdiskat i nærværende sag.

Der betales i øvrigt ejendomsværdiskat for hele året af et sommerhus selvom sommerhuse ikke lovligt må benyttes hele året. Ifølge planlovens § 40, må man opholde sig ubegrænset i sommerhuset fra 1. marts til 31. oktober.

I vinterperioden, dvs. 1. november til udgangen af februar, må man benytte sommerhuset til "kortvarige ophold", som sammenlagt højst må udgøre halvdelen af vinterperioden, jf. planlovens § 40.

I praksis betyder det, at ejeren lovligt kan benytte sommerhuset ubegrænset i 34 uger i sommerperioden og 9 uger i vinterperioden - altså i alt 43 uger årligt og hermed ikke hele året, medmindre der er givet dispensation. Dispensation gives fx til pensionister, der under visse betingelser lovligt kan anvende deres sommerhus som helårsbolig.

Ejendomsværdiskatten bliver efter praksis ikke nedsat på grund af, at ejeren almindeligvis ikke lovligt må opholde sig hele vinterhalvåret i sit sommerhus.

Såfremt spørgsmål 1 besvares bekræftende, burde sommerhusejere i Danmark således også kunne få nedsat deres ejendomsværdiskat af ejendomme i Danmark i vinterhalvåret, på grund af de ikke lovligt kan bebo sommerhuset i hele vinterperioden. Dette har ikke været hensigten med reglerne i ejendomsværdiskattelovens § 11. Tværtimod nævner forarbejderne til ejendomsværdiskattelovens § 11, at der betales ejendomsværdiskat af sommerhusejendomme hele året og fra overtagelsesdagen.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 1 besvares med "Nej".

Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, at ejendomsværdiskat ikke kan opkræves for perioder, hvor alle ikke-nødvendige rejser frarådes af Udenrigsministeriet.

Begrundelse

Se begrundelsen til spm. 1.

I den periode, hvor Udenrigsministeriet alene fraråder alle ikke-nødvendige rejser til Italien, er det Skattestyrelsens opfattelse, at ejeren af ejendommen skal betale ejendomsværdiskat af ejendommen, jf. også begrundelsen til spørgsmål 1.

Af Udenrigsministeriets hjemmeside fremgår det, at rejsevejledningerne alene er vejledende, og at det er altid ens egen beslutning og eget ansvar, hvor man vil rejse hen. Herudover fremgår også, at en ikke-nødvendig rejse fx er den almindelige turistrejse. Altså, en ferie til et land, hvor man ikke har nogen former for forudgående kendskab eller lokalt netværk.

At Udenrigsministeriet fraråder alle ikke-nødvendige rejser, er således alene en anbefaling. Den umiddelbare definition af en ikke-nødvendig rejse er en ferierejse til et land, hvor man ikke har nogen former for forudgående kendskab eller lokalt netværk.

I nærværende sag har ejeren, med erhvervelsen af fast ejendom i det pågældende land, umiddelbart et netværk og lokalt kendskab, og er ikke helt fremmed for landet, således som det forudsættes i begrebet ikke-nødvendige rejser.

Ejeren må derfor anses for at have rådighed over ejendommen, og kan lovligt benytte ejendommen, hvis han ønsker det, og er hermed ikke umiddelbart ud fra "spørgsmål og svar" på Udenrigsministeriets hjemmeside, omfattet af kerneområdet for de ikke-nødvendige rejser, som frarådes.

Der er derfor heller ikke i dette tilfælde hjemmel i ejendomsværdiskatteloven til at nedsætte ejendomsværdiskatten.

Der er heller ikke praksis for, at ejendomsværdiskatten i sådanne situationer kan nedsættes. Tværtimod betales der ejendomsværdiskat af ejendomme beliggende i Danmark, selvom der er dage på året, hvor eksempelvis politiet fraråder al unødvendig udkørsel eller broer er lukket eller færger ikke sejler på grund af vejforhold som eksempelvis snestorm og blæsevejr.

Ejeren har i disse situation fuld rådighed over ejendommen, og kan udnytte sin beboelsesret til ejendommen.

Når man køber en ejendom i udlandet, er der ofte forbundet med større usikkerhed, og ejeren må derfor acceptere, at der kan være perioder, hvor ejeren kan have udfordringer med at komme til ejendommen, ligesom der jævnligt er områder og/eller lande, hvor Udenrigsministeriet fraråder ikke-nødvendige rejser.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 2 besvares med "Nej".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1 og 2

Lovgrundlag

Ejendomsværdiskattelovens § 1:

Af boligværdien af egen ejendom som nævnt i § 4, betaler ejeren ejendomsværdiskat til staten efter denne lov i stedet for skat af lejeværdi af bolig i egen ejendom efter statsskattelovens § 4, litra b, 2. pkt. Ejendomme, som udlejes erhvervsmæssigt, er dog ikke omfattet af denne lov. Ejendomme, som er undtaget fra vurdering efter ejendomsvurderingslovens § 9, stk. 1, nr. 6, er undtaget for beskatning efter statsskattelovens § 4, litra b, 2. pkt., og denne lov

Ejendomsværdiskattelovens § 4 (uddrag):

Ejendomsværdiskatten omfatter:

1. Ejendomme, som kun indeholder én selvstændig lejlighed.

(...)

11. Ejendomme af den i nr. 1-5, 9 og 10 nævnte art, der er beliggende i udlandet, på Færøerne eller i Grønland.

Ejendomsværdiskattelovens § 11 (uddrag):

Ejendomsværdiskatten for en ejendom opgøres på helårsbasis efter §§ 5-10. Hvis ejendommen ikke kan tjene til bolig for den skattepligtige eller dennes husstand i hele indkomståret, nedsættes den beregnede ejendomsværdiskat forholdsmæssigt, jf. dog stk. 2, 2. pkt. Ved erhvervelse af en bolig anses ejendommen for at tjene til bolig for den skattepligtige eller dennes husstand fra overtagelsesdagen. Hvis indflytning sker senere end overtagelsesdagen, træder indflytningsdagen dog i stedet for overtagelsesdagen. Ved afståelse eller udleje af hele boligen anses ejendommen for at tjene til bolig for den skattepligtige eller dennes husstand til og med overtagelsesdagen. Hvis sælgers udflytning sker tidligere end overtagelsesdagen, træder udflytningsdagen dog i stedet for overtagelsesdagen. 4. og 6. pkt. gælder ikke flytning i forbindelse med erhvervelse og afståelse af sommerhuse og lign. Ved anvendelsen af dette stykke anses indkomståret at udgøre 360 dage med 30 dage i hver kalendermåned.

(...)

Statsskattelovens § 4:

Som skattepligtig indkomst betragtes med de i det følgende fastsatte undtagelser og begrænsninger den skattepligtiges samlede årsindtægter, hvad enten de hidrører her fra landet eller ikke, bestående i penge eller formuegoder af pengeværdi, således f eks:

a) (...)

b) af bortforpagtning, bortfæstning eller udleje af rørligt og urørligt gods, såvel som af vederlagsfri benyttelse af andres rørlege eller urørlege gods. Lejeværdien af bolig i den skattepligtiges egen ejendom beregnes som indtægt for ham, hvad enten han har gjort brug af sin beboelsesret eller ej; værdien ansættes til det beløb som ved udleje kunne opnås i leje af vedkommende ejendom eller lejlighed, dog af den, når særlige forhold måtte gøre denne målestok mindre egnet, kan ansættes skønsmæssigt;

(...)

Planlovens § 40:

§ 40. En bolig i et sommerhusområde må bortset fra kortvarige ferieophold m.v. ikke anvendes til overnatning i perioden fra den 1. november til udgangen af februar, medmindre boligen blev anvendt til helårsbeboelse, da området blev udlagt til sommerhusområde, og retten til helårsbeboelse ikke senere er bortfaldet, jf. § 56, stk. 4.

Stk. 2. Kommunalbestyrelsen kan i særlige tilfælde dispensere fra forbuddet i stk. 1. En dispensation bortfalder ved ejerskifte, og når boligen ikke længere anvendes til helårsbeboelse.

Stk. 3. En bolig i et sommerhusområde kan uanset stk. 1 anvendes til kontinuerlig udlejning til skiftende brugeres korvarige ferieophold, når den samlede anvendelse i perioden ikke herved overstiger 9 uger.

Forarbejder

Bemærkninger til ejendomsværdiskattelovens § 11, L 100, fremsat den 8. februar 2002:

Almindelige bemærkninger:

1.2. Ejendomsværdiskat ved flytning

Formålet med forslaget er at sikre, at ejere af en fast ejendom, der flytter fra en ejendom til en anden, ikke skal betale dobbelt ejendomsværdiskat og at sikre, at der ikke skal betales ejendomsværdiskat af ubeboelige ejendomme. Forslaget går ud på, at der ikke skal betales ejendomsværdiskat efter fraflytning af en bolig, der er sat til salg. Efter forslaget skal der heller ikke betales ejendomsværdiskat før indflytning i en nyindkøbt bolig. Desuden skal der efter forslaget ikke betales ejendomsværdiskat af boliger, der ikke kan tjene til bolig for ejeren eller dennes husstand.

2.2. Ejendomsværdiskat ved flytning

2.2.1 De gældende regler og de tidligere regler om lejeværdi

Efter den tidligere praksis før ejendomsværdiskatteloven beregnedes ved køb og salg af fast ejendom lejeværdi for køber fra og med overtagelsesdagen, mens sælger fik beregnet lejeværdi indtil overtagelsesdagen. I forbindelse med flytning til en ny bolig skulle der dog ikke betales lejeværdi af den gamle bolig, når man havde opgivet boligen ved at sætte den til salg, således at den stod tom efter indflytning i den nye bolig.

I bemærkningerne til forslaget om ejendomsværdiskat (L 94, 1997-98) gengives praksis således, at der ikke altid betaltes lejeværdi, hvis ejeren midlertidigt har været afskåret fra at benytte boligen, fordi den har været ubeboelig, eller hvis ejeren endeligt har opgivet sin boligret og ved sine dispositioner tilkendegivet dette.

Praksis om opgivelse af boligretten blev ophævet med ejendomsværdiskatteloven. Ejendomsværdiskatten skulle betales, uanset om ejendommen var ubeboelig. Ved flytning skulle ejendomsværdiskat betales fra overtagelsesdag til overtagelsesdag, uanset om afståelsestidspunktet lå før overtagelsestidspunktet, og uanset om man gjorde brug af sin boligret eller ej. Ændringerne skete for at sikre en administrativt enkel metode for beregning af ejendomsværdiskat ved overdragelse af ejendommen.

2.2.2 Forslaget

Det forekommer ikke rimeligt, at der skal betales ejendomsværdiskat i tilfælde, hvor ejendommen er ubeboelig.

Det forekommer heller ikke rimeligt, at der kan opstå en periode, hvor en uheldig husejer, der ikke kan få solgt sin gamle bolig, både skal betale ejendomsværdiskat af den gamle og nye bolig samtidig.

Hensynet til de administrative systemer bør ikke veje tungere end hensynet til den enkelte skatteydere situation, sådan som det er sket i ejendomsværdiskatteloven.

Regeringen foreslår derfor som udgangspunkt at vende tilbage til de gamle regler fra før ejendomsværdiskatteloven.

Det betyder helt konkret, at der efter forslaget ikke skal betales ejendomsværdiskat af en bolig, der er ubeboelig.

I flyttesituationerne betyder forslaget, at der alene skal betales ejendomsværdiskat af den gamle bolig indtil udflytningen, og at ejendomsværdiskat af den nye bolig først skal betales fra indflytningen. Ved sommerhuse, hvor sæsonen ikke varer hele året, er det fundet uhensigtsmæssigt at lægge vægt på ind- og udflytning. Her opretholdes de gamle regler, der lægger vægt på overtagelsestidspunktet.

Specielle bemærkninger:

Til nr. 19

Efter forslaget skal ejendommen kunne tjene til bolig for ejeren, for at der kan beregnes ejendomsværdiskat. Det følger af forslaget til 2. pkt. i § 11, hvorefter ejendomsværdiskatten nedsættes forholdsmæssigt, i det omfang ejendommen ikke kan tjene til bolig for ejeren. Dvs. at der ikke skal betales ejendomsværdiskat for en periode, hvor ejendommen er ubeboelig

Herudover vedrører bestemmelsen beregningen af ejendomsværdiskatten i forbindelse med flytning

Ejendomsværdiskatten beregnes fra det tidspunkt, hvor ejeren eller dennes husstand flytter ind i en ejerbolig til det tidspunkt, hvor ejeren eller dennes husstand flytter ud af boligen. Det er uden betydning, hvornår aftalen om et køb er indgået, blot den står i forbindelse med flytningen.

Hvis der flyttes ind inden overtagelsesdag, bruges overtagelsesdagen dog i stedet for indflytningsdagen. På samme måde gælder, at hvis der flyttes ud efter overtagelsesdag, beregnes kun ejendomsværdiskat indtil overtagelsesdag. Det er nemlig kun overtagelsesdagen, som i forvejen kendes af de administrative systemer.

Hvis ejeren og medlemmerne af dennes husstand flytter på forskellige tidspunkter, bruges det udflytningstidspunkt, som ligger tættest på overtagelsestidspunktet af en ny ejerbolig. Det bruges også som indflytningstidspunkt på den nye bolig.

Hvis udflytningstidspunktet ikke kan dokumenteres eller sandsynliggøres, bruges overtagelsestidspunktet på den nye ejerbolig.

Hvis udflytningstidspunktet ikke kan dokumenteres eller sandsynliggøres, og den nye bolig er en lejebo-lig, bruges indflytningstidspunktet i den nye bolig i henhold til lejekontrakten som udflytningstidspunkt

Ved anskaffelse og salg af sommerhuse beregnes ejendomsværdiskatten fra overtagelsestidspunktet til overtagelsestidspunkt. Ved afgørelsen af om noget er et sommerhus, lægges der vægt på den faktiske anvendelse. Den klassifikation, der bruges ved ejendomsvurderingen, er altså kun vejledende.

Det tilfælde, hvor ejeren af en bolig flytter ud og derefter søger at leje den tidligere bolig ud, sidestilles i denne lov med salg.

Betænkning over Forslag til lov om ændring af ejendomsværdiskatteloven og andre skattelove (Loft over ejendomsværdiskatten og ejendomsværdiskat ved flytning))

B. I det følgende præciseres, hvad det betyder, at en ejendom ikke kan tjene til bolig i de tilfælde, hvor dette skyldes, at ejendommen er ubeboelig.

Praksis fra lejeværdireglerne skal lægges til grund ved afgørelse af, hvornår en bolig er ubeboelig. Det er grunden til, at lovforslaget i 2. pkt. af det foreslåede § 11, stk. 1, i ejendomsværdiskatteloven bruger samme ordvalg som de centrale dele af de gamle regler i statsskatteloven om lejeværdi.

Forslaget betyder, at der lægges vægt på, at boligen ikke bebos, og at dette skyldes væsentlige forhold ved boligen. (Skattestyrelsens understregning)

Ved indflytning er det således ikke et krav, at alle installationer m.v. skal være afsluttede før ejendommen, er anvendelig som bolig. Tværtimod kan en ejendom anses for at være beboelig, selvom en enkelt installation eller tilslutning mangler. Overnatning i ejendommen har ikke selvstændig betydning, men en overnatning i et næsten færdigt hus peger dog i retning af, at ejendommen er taget i brug og dermed anvendelig som bolig.

Der lægges altså vægt på de samme kriterier, som gælder for, hvornår vurderingsmyndighederne efter gældende ret om årlige vurderinger skal vurdere en ejendom som færdigbygget.

Efter indflytning anses boligen 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.

TfS 2000, 403

Skatteministerens svar på spørgsmål nr. 97, 98, 99, 100 og 101 af 22. februar 2000

Redegørelse for de nye regler om ejendomsværdibeskatning

Spørgsmål 101: I bekræftende fald, hvorledes harmonerer det med ministerens udtalelse i forbindelse med fremsættelsen af loven, "for nuværende ejere medfører omlægningen generelt set ikke et øget beskatningsniveau af ejerboligen".

Svar: (...)

Advokat Bo Lindgrens henvendelse af 19. januar 2000 berører desuden et andet emne, nemlig spørgsmålet, om man skal betale ejendomsværdiskat af en bolig, som man ikke har mulighed for at anvende eller disponere over.

Efter ejendomsværdiskattelovens § 1 betales der ejendomsværdiskat af boligværdien af egen ejendom. Ejendomsværdiskatten nedsættes dog forholdsmæssigt, hvis ejendommen ikke står til ejerens rådighed. Det følger af ejendomsværdiskattelovens § 11. Med andre ord forudsætter ejendomsværdiskatten altså, at man har rådighed over ejendommen. Hvis man i det relevante indkomstår slet ikke har haft rådighed over ejendommen, nedsættes ejendomsværdiskatten altså til 0 kr.

Advokat Bo Lindgren har som bilag til henvendelsen af 19. januar vedlagt kopi af en klageskrivelse, hvor en ejendom er pålagt statslige, amtskommunale og kommunale indskrænkninger, der medfører, at ejendommens boligdel ikke har kunnet anvendes og heller ikke udlejes. Skatteministeriets Departement svarede i brev til advokat Bo Lindgren af 2. februar 2000 (bilag 264), at sådanne indskrænkninger efter

Departementets opfattelse kunne have en sådan karakter, at boligen ikke kan anses for at stå til ejerens rådighed, hvorfor der således ikke skal betales ejendoms værdiskat. (Skattestyrelsens understregning)

Ud fra advokat Bo Lindgrens beskrivelse af indskrænkningerne er det svært at afgøre, om de har en sådan karakter, at boligen ikke kan anses for at stå til ejerens rådighed. Om dette er tilfældet, vil bero på en konkret fortolkning af indskrænkningerne. Og det vil afhænge af de lokale ligningsmyndigheders afgørelse. Denne afgørelse vil kunne påklages på samme måde som andre ligningsmæssige afgørelser.

Praksis

SKM2019. 279. LSR

Landsskatteretten fandt, at betaling af ejendomsværdiskat er knyttet til, at ejendommen kan tjene til beboelse for ejeren. En ejendom i England, der havde status som erhvervsejendom, kunne først lovligt anvendes som fritidsbolig af ejeren, når renoveringen var afsluttet, og ejendommen havde skifte status. Indtil det tidspunkt fandt Landsskatteretten ikke, at der var grundlag for at beskatte ejeren af ejendomsværdiskat og ændrede SKATs afgørelse i overensstemmelse hermed.

SKM 2007.396. LSR

Efter erhvervelse af en yderligere landbrugsejendom udlejede klager stuehuset til sælger. Efter dennes fraflytning stod stuehuset tomt i 2 år. Klager skulle betale ejendomsværdiskat af stuehuset, som blev anset for at stå til rådighed for ham. Der var ikke tale om erhvervsmæssig udlejning, og stuehuset fandtes ikke ubeboeligt

LSRM 1982, 23 LSR,

Der skulle ikke betales lejeværdi, hvor en vandskade havde bevirket, at familien måtte flytte fra boligen i 106 dage på grund af gennemgribende reparationer, og hvor årsagen til boligens tilstand efter det oplyste ikke skyldtes klagerens forhold.

Den juridiske vejledning, afsnit C. H. 3.5.4 Hvornår skal der betales ejendomsværdiskat?

Ejendommen står til rådighed som bolig for ejeren

Ejendomsværdibeskatning forudsætter, at

- ejendommen er omfattet af EVSL § 4, stk. 1, og
- ejeren har rådighed over ejendommen til beboelse.

Se afsnit C. H. 3.5.3 om de forskellige typer af ejendomme, der er omfattet af EVSL § 4, stk. 1.

Udgangspunktet er, at ejeren skal betale ejendomsværdiskat, uanset om ejeren udnytter sin rådighed til beboelse eller ej.

Hvis en ejer har flere ejendomme, der er omfattet af ejendomsværdiskatteloven, skal ejeren betale ejendomsværdiskat af alle de ejendomme, hvor boligdelen står til rådighed for ejeren.

En ejer, der har flere landbrugsejendomme, skal betale ejendomsværdiskat af stuehuset til en landbrugs-ejendom, selv om det står tomt i fx to år. Se SKM2007. 396. LSR.

Der skal ikke betales ejendomsværdiskat, når ejeren midlertidigt er afskåret fra at benytte boligen, fordi ejendommen er ubeboelig. Det er fordi ejendommen skal kunne være bolig for ejeren, før der beregnes ejendomsværdiskat. Se EVSL § 11, stk. 1, 2. pkt.

Praksis for, hvornår ejendommen er ubeboelig i relation til statsskattelovens regler om lejeværdi, gælder også for ejendomsværdiskat.

Se LSRM 1981, 20 LSR, hvor der ikke skulle betales skat af lejeværdien, fordi ejendommen var ubeboelig på grund af hærverk, idet samtlige installationer og ruder var ødelagt, og ejendommens forsyning af elektricitet, gas og vand var afbrudt.

Se også LSRM 1982, 23 LSR, hvor en vandskade havde bevirket, at familien måtte flytte fra boligen i 106 dage på grund af gennemgribende reparationer, og hvor årsagen til boligens tilstand efter det oplyste ikke skyldtes klagerens forhold.

Betænkningen til lovforslaget til lov nr. 290 af 15/5 2002 (L 100) præciserer desuden på grundlag af praksis fra lejeværdireglerne, hvornår en ejendom ikke kan tjene til bolig i de tilfælde, hvor dette skyldes, at ejendommen er ubeboelig.

Ved indflytning er det således ikke et krav, at alle installationer m.v. skal være afsluttede, før ejendommen kan bruges som bolig. Tværtimod kan en ejendom betragtes som beboelig, selv om en enkelt installation eller tilslutning mangler. Overnatning i ejendommen har ikke selvstændig betydning, men en overnatning i et næsten færdigt hus peger i retning af, at ejendommen er taget i brug og dermed kan anvendes som bolig.

Efter indflytning betragtes boligen som ubeboelig, hvis fx huset er styrtet sammen på grund af stormvejr, eller en vandskade har gjort hele boligen ubeboelig. Vandskade i enkelte rum er som udgangspunkt ikke nok til at betragte boligen som ubeboelig og heller ikke nok til at nedsætte ejendomsværdiskatten forholdsmæssigt.

I SKM2012. 525. LSR bemærker Landsskatteretten, at på baggrund af den tidligere praksis vedrørende lejeværdi og betænkning over lovforslaget til lov nr. 290 af 15/5 2002 kan EVSL § 11, stk. 1, 2. pkt., herefter ikke anses for at omfatte tilfælde, hvor boligen i en periode har været mindre anvendelig til beboelse som følge af til- eller ombygning samt renovering eller istandsættelse, der ikke sker i tilknytning til udbedringen af en indtruffen skade på hele boligen. Den ulempe, der er forbundet med, at ejendommen i en periode er mindre anvendelig til beboelse som følge af til- eller ombygning samt renovering eller istandsættelse, der ikke sker i tilknytning til udbedringen af en indtruffen skade på hele boligen, kan herefter ikke sidestilles med ubeboelighed i EVSL § 11, stk. 1, 2. pkt.'s forstand.

Det betyder, at ejeren skal betale ejendomsværdiskat, medmindre der er indtruffet en skade på hele boligen, som gør den ubeboelig, og hvor årsagen hertil ikke skyldes ejerens forhold.

Ejeren skal kunne dokumentere, at ejendommen er fraflyttet midlertidigt, fordi den er ubeboelig, fx ved hjælp af forsikringsdokumenter.

Ejendomsværdiskatten bliver nedsat forholdsmæssigt i det omfang, ejendommen ikke kan være en bolig for ejeren.

Har ejeren ikke ejet ejendommen i hele indkomståret, bliver ejendomsværdiskatten nedsat forholdsmæssigt. Se EVSL § 11, stk. 1.

Hvis boligen er stillet til rådighed for eller udlejet til fx ejernes børn, skal boligen betragtes som en udlejningsejendom, og ejeren skal beskattes af en lejeindtægt, der svarer til udlejningsværdien, medmindre ejeren i væsentligt omfang også selv bruger boligen. Se afsnit C. H. 3.2.2 om indtægter ved udlejning af fast ejendom samt LSRM 1970, 110 LSR og LSRM 1970, 24 LSR

Ligningsvejledningen fra 1999 om hvornår der skal beregnes lejeværdi:

A. D. 3.1.1 Hvornår skal der medregnes lejeværdi

Udgangspunktet er, at lejeværdien af bolig i den skattepligtiges egen ejendom medregnes ved indkomstopgørelsen, hvad enten den pågældende har gjort brug af sin beboelsesret eller ej.

Såfremt den skattepligtige ikke har ejet ejendommen i hele indkomståret, nedsættes lejeværdien forholdsmæssigt. Det følger af LL § 15 G.

Lejeværdien skal i almindelighed ikke medregnes, hvis skatteyderen midlertidigt har været afskåret fra at benytte boligen, fordi den har været ubeboelig, fx på grund af reparation efter en vandskade, jf. lsr. 1982.23.

Ifølge lsr. 1981.20 skulle lejeværdien heller ikke medregnes for en ejendom, som på grund af hærværk var ubeboelig, idet samtlige installationer og ruder var ødelagt, ligesom ejendommens forsyning af elektricitet, gas og vand var afbrudt.

Lejeværdien skal heller ikke medregnes, hvis skatteyderen endeligt har opgivet sin boligret og ved sine dispositioner har tilkendegivet dette, jf. lsr. 1970.109 (fraflyttet grundet ny stilling i en anden by og udbudt huset til salg), og lsr. 1983.16 (sommerhus, som havde været udbudt til salg gennem længere tid og som rent faktisk ikke havde været benyttet, hvortil kom, at ejeren havde et andet sommerhus i samme område, som han havde benyttet), ejendommen udlejet i 15 år blev under ombygningsperioden anset for udlejningsejendom og derfor ingen lejeværdi TfS 1997, 785, men modsat lsr. 1976.149 (huset udbudt til salg, men ejeren flyttede senere ind igen).

Et sommerhus blev lejet ud få uger pr. år og nogle år slet ikke. Den skattepligtige, som ejede endnu et sommerhus, og som erklærede aldrig at have brugt sommerhuset til privat formål, blev beskattet af lejeværdien, idet ejeren ikke havde afskåret sig fra at kunne disponere over ejendommen, t&s nyt 1991.16.872 og TfS 1991,357. Se tillige ØLD af 4. apr. 1997, TfS 1997, 365 og TfS 1997, 723 (ØLD) hvor huset var benyttet af ejeren selv og derfor beregnet lejeværdi for huset. Der vil dog være tilfælde hvor egen lejeværdi ikke skal medregnes lsr, TfS 1997, 768 (ejede fire sommerhuse). Se også LVE afsnit E. A. 1.2.3.6.

Hvis skatteyderen efter overtagelsen af et nyt hus bliver boende i den hidtidige ejendom indtil den er solgt, er han skattepligtig af begge ejendommers lejeværdi, jf. HRD af 4. mar. 1983 (skd. 65.205) UfR 1983 353.

Ifølge VLD af 16. dec. 1980 (skd. 61.182) skulle en skatteyder ikke medregne lejeværdien af stuehuset på en landbrugsejendom, som han havde købt i 1967. Stuehuset havde efter en tiltrængt restaurering siden 1968 været udlejet som sommerbolig i den udstrækning, det var muligt. Udlejningsbureauet havde disponeret over huset fra 1. maj-1. nov. Da huset var el-opvarmet og ikke særlig godt isoleret, var udlejning uden for denne periode ikke mulig.