



Karen Jensen
Jensengade 10
København

Skatteankenævnet København
Københavnsgade 100
København

CPR-nr. 110147-2007

30. juni 2006

Sagsbehandler: Rita Rask
Rita.Rask@skat.dk
Direkte 72511111

Klage til skatteankenævnet

Skatteankenævnet har modtaget din klage over skatteansættelsen for indkomståret 2002.

Skatteankenævnet behandler klager over SKATs afgørelser. Nævnet er sammensat af almindelige borgere, der er udpeget af skatteministeren efter indstilling fra de kommuner skatteankenævnet omfatter. Sagen forberedes af nævnets sekretariat, men det er nævnet selv, der på et møde træffer afgørelsen.

Som grundlag for skatteankenævnets behandling af din klage vil der blive lavet en sagsfremstilling, som beskriver alle forhold af betydning for sagens afgørelse.

Vi forventer, at din sag bliver forelagt for nævnet inden udgangen af september 2006. Kan nævnet ved sin første behandling give dig fuldt medhold i din klage, vil du modtage en afgørelse herom. Kan nævnet ikke umiddelbart give dig fuldt medhold, vil du modtage nævnets forslag til afgørelse og den sagsfremstilling, der ligger til grund for forslaget. Du vil samtidig modtage oplysning om, hvordan du skal forholde dig, hvis du har kommentarer til forslaget.

Selvom du har klaget over SKATs afgørelse, skal du betale en eventuel restskat, der er en følge af afgørelsen. Du kan dog søge henstand med betaling af den pågældende skat hos Skattecenter København.

Hos Skattecenter København kan du søge om at få godtgjort dine eventuelle omkostninger til sagkyndig bistand i forbindelse med klagen. Godtgørelsens størrelse vil afhænge af, i hvilket omfang du får medhold i din klage.

Har du spørgsmål, der vedrører behandling af sagen, er du velkommen til at kontakte sekretariatet.

Med venlig hilsen

Rita Rask

Kopi til
Statsautoriseret revisor Niels Nielsen



Skatteankenævnet København
Københavnsgade 100
København

CPR-nr: 110147-2007

Dato 26. september 2006

Sagsbehandler: Rita Rask
Rita.Rask@Skat.dk
Telefon 7251 1111

Karen Jensen
Jensensgade 10
København

Skatteankenævnets forslag til afgørelse

Skatteankenævnet har behandlet din klage over SKATs afgørelse for 2002. Nævnet kan ikke på det foreliggende grundlag give dig medhold i klagen. Grundlaget og begrundelsen for nævnets foreløbige vurdering fremgår af vedlagte sagsfremstilling.

Klagepunkter	Selvangivet beløb	SKATs afgørelse	Klagers opfattelse	Nævnets forslag	Nævnets afgørelse
Fortjeneste ved salg af ejendom	0	422.399	0	422.399	

Du har nu mulighed for inden 15 dage fra dato at sende din skriftlige kommentarer til sagsfremstillingen og forslaget til afgørelse.

Du har også mulighed for at forelægge sagen mundtligt for nævnet på et møde. Hvis du ønsker det, skal du give besked til sekretariatet inden 15 dage fra dato.

Hvis du ikke har bemærkninger til sagsfremstillingen og forslaget til afgørelse, behøver du ikke foretage dig noget, og du vil senere modtage nævnets endelige afgørelse.

Med venlig hilsen

Lene Hansen
formand

/

Rita Rask
sagsbehandler

Kopi til
Statsautoriseret revisor Niels Nielsen

**SKATTEANKENÆVN**

Skatteankenævnet København
Københavnsgade 100
København

110147-2007

Sagsbehandler: Rita Rask
Rita.Rask@Skat.dk
Telefon 7251 1111

Klager Karen Jensen
Jensensgade 10
København

Repræsentant Statsautoriseret revisor Niels Nielsen
Revisorgade 5
København

Indkomstår 2002

Klage modtaget 29. juni 2006
Skatteankenævnets
forslag sendt 26. september 2006
Skatteankenævnets
afgørelse sendt

SAGSFREMSTILLING

1. Sagens emne

Spørgsmålet er, om fortjeneste ved salg af en erhvervsejerlejlighed, der også har været brugt til beboelse, er skattefri efter parcelhusreglen i ejendomsavancebeskatningsloven.

Opgørelse af beløb

Klagepunkter	Selvangivet beløb	SKATs afgørelse	Klagers opfattelse
Fortjeneste ved salg af ejendom	0	422.399	0

SKATs opgørelse af den skattepligtige fortjeneste er ikke anfægtet

2. Fakta

Den 6. november 1996 blev klager sammen med sin ægtefælle tilmeldt i folkeregisteret på adressen Falstersvej 25, Lolland, der er et enfamiliehus på 76 m². Klagers ægtefælle købte denne ejendom 15. maj 1994 og solgte den pr. 1. maj for 745.000 kr.

Den 31. august 2002 blev ægtefællerne tilmeldt på adressen Jensensgade 10, København, som ægtefællerne købte sammen til overtagelse 1. marts 2002 for ca. 2 mio. kr. kontant. Ejerlejligheden Jensensgade 10 er på 105 m².

Med overtagelsesdato 15. december 1996 købte klager erhvervsejerlejligheden Hansensvej 2, kælderen, København for 200.000 kr. kontant, og hun solgte den igen til overtagelse 1. maj 2002 for 750.000 kr. kontant.

SKATs opgørelse af den skattepligtige fortjeneste ved salg af erhvervsejerlejligheden Hansensvej 2, kælderen (ebl betyder ejendomsavancebeskatningsloven):

Salgssum	750.000	
Salgsomkostninger	-34.600	
	<u>715.400</u>	
Købesum kontant	200.000	
Købsomkostninger anslået	8.900	
Forbedringer 1997 ifølge dokumentation	21.037	
Reduktion heraf ebl § 5, stk. 2	-10.000	
Tillæg ebl § 5, stk. 1 6 år á 10.000	60.000	-279.937
Fortjeneste		<u>435.463</u>
Ejertidsnedslag ebl § 6, stk. 3 3%		-13.064
Skattepligtig fortjeneste		<u>422.399</u>

Erhvervsejerlejligheden Hansensvej 2, kælderen er på 134 m², og lejligheden indeholder efter BBRs oplysninger toilet og bad, men ikke en kogeinstallation. Ejerlejligheden er vurderet som erhvervsejendom, og den er i BBR registreret som "ejerlejlighed, forretning". Der er ikke betalt ejendomsværdiskat vedrørende ejerlejligheden.

Klager har ikke på noget tidspunkt være tilmeldt i folkeregisteret på adressen Hansensvej 2, kælderen. Klager har drevet sin virksomhed med bogføring og regnskabservice fra erhvervsejerlejligheden med en omsætning i 2000 på 148.000 kr., i 2001 på 317.000 kr. og i 2002 på 249.000 kr., og hun har fratrukket lokaleudgifter med:

	2001	2002
Fællesudgifter	15.322	13.123
Ejendomsskat	3.674	2.651
El og varme	10.083	4.991
Forsikring	0	1.841
Reparationer	5.813	14.958
I alt	<u>34.892</u>	<u>37.564</u>

Klagers virksomhed drives nu fra Jensensgade 10, København.

Udtalelse af 23. marts 2006 til klager fra advokat xxx

"Vedr. lejligheden Hansensvej 2, kælderen

På given foranledning kan jeg oplyse, at indtil du solgte lejligheden i maj 2002 var den med ejerforeningens vidende og stiltiende accept anvendt som beboelse for dig i et vist omfang, hvis nærmere udstrækning jeg eller foreningen imidlertid ikke var bekendt med."

Udtalelse af 14. maj 2006 til klager fra direktør i A/S

"På given foranledning skal jeg oplyse, at siden år 1996 har A/S været kunde hos Karen Jensen. I perioden indtil 1. maj 2002 har jeg været til møder på adressen Hansensvej 2, København.

Det har været min klare opfattelse, at Karen Jensen både havde kontor og boede privat på adressen.”

Udtalelse af 14. maj 2006 til klager fra direktør i Bolig A/S

”På givne foranledning skal jeg oplyse, at siden år 1996 har jeg været kunde hos Karen Jensen. I perioden indtil 1. maj 2002 har jeg været til møder på adressen Hansensvej 2, København.

Det har været min klare opfattelse, at Karen Jensen både havde kontor og boede privat på adressen.”

Udtalelse af 14. maj 2006 til klager fra tidligere formand for Ejerforeningen, xxx Alle

”På givne foranledning skal jeg oplyse, at siden år 2000 har Ejerforeningen xxx Alle været kunde hos Karen Jensen. I perioden indtil 1. maj 2002 har jeg adskillige gange været til møder om dagen og aftenen på adressen Hansensvej 2, København.

Det har været min klare opfattelse, at Karen Jensen både havde kontor og boede privat på adressen.”

Som bilag til klagen er vedlagt fotografier af erhvervsejerlejligheden Hansensvej 2, kælderen, der viser, at erhvervsejerlejligheden i et vist omfang var indrettet til boligformål med dagligstue, soveværelse og køkken. Endvidere fremgår det af billederne, at ægteparret holdt deres sølvbryllup i erhvervsejerlejligheden.

Der har i afregningsperioden 16. november 2000 – 15. november 2001 været et el-forbrug på 2200 kwh vedrørende erhvervsejerlejligheden, som der er betalt 3.655 kr. for.

Der har i afregningsperioden 1. juni 2001 – 31. maj 2002 været et varmeforbrug på 6.941 kr. i erhvervsejerlejligheden.

Klagers ægtefælle er ansat hos yyy A/S, Ballerup, og han har fratrukket udgifter til befordring mellem boligen på Lolland og arbejdsstedet med 33.591 kr. i 2002 og 47.282 kr. i 2001.

3. SKATs begrundelse

SKAT anførte, at for at kunne sælge en ejendom skattefrit i medfør af ejendomsavancebeskatningsloven § 8 stk. 1, skal ejendommen have tjent til bolig i hele eller i en del af ejertiden, og at klager og hendes ægtefælle i hele perioden, hvor hun har ejet erhvervsejerlejligheden, har været tilmeldt folkeregistret på adressen Falstersvej 25, Lolland. Ægtefællerne har altså ikke på noget tidspunkt været tilmeldt med boligadresse i erhvervsejerlejligheden.

Om forbrug af el, varme og vand vedrørende erhvervsejerlejligheden har SKAT anført, at disse udgifter må antages at angå klagers erhvervsmæssige virksomhed i erhvervsejerlejligheden, og at udgifterne ikke dokumenter, at ægtefællerne har haft egentlig bopæl i erhvervsejerlejligheden.

Endvidere har SKAT anført, at erhvervsejerlejligheden var vurderet som forretning på salgstidspunktet, og samlet set har SKAT herefter fundet, at fortjenesten ikke opfylder betingelserne for skattefrihed i ejendomsavancebeskatningslovens § 8.

4. Klagers synspunkter

Revisor anfører i klagen

Påstand

Afståelsen af ejerlejligheden Hansensvej 2, København er omfattet af fritagelsesreglen i ejendomsavancebeskatningslovens § 8, idet ejendommen har været benyttet til private formål i ejerperioden, jf. stk. 2.

Baggrund

Vor klient har beboet en ejendom i Falstersvej 25, Lolland og været tilmeldt folkeregisteret på denne ejendom. For at begrænse transporttiden fra Lolland til København, erhvervede Annette Sørensen en ejerlejlighed i København i 1996 uden bopælspligt.

Skattecentrets begrundelse for beskatning af ejendomsavancen

Begrundelsen kan opdeles i fem punkter:

1. Folkeregisteradressen har i ejerperioden været registreret på Lolland, hvor ægtefællen ejer en ejendom.
2. Folkeregisteradressen er 31. august 2002 flyttet fra Lolland til Jensensgade 10, København uagtet, at ejendommen på Lolland først er afhændet et halvt år senere.
3. CPR-lovens definition i § 6 tages til indtægt for, at alene boligen Lolland kan konstituere en "bolig".
4. Ejendommen på Hansensvej 2, København er anskaffet som led i drift af en erhvervsvirksomhed.
5. Forbrug af el, vand mv. er ikke sket i privat øjemed, men på baggrund af drift af en virksomhed.
6. Ejerlejligheden er vurderet som "forretning" på salgstidspunktet.

Vore anbringender

I det følgende gøres hvert enkelt af skattecentrets begrundelser til genstand for en nærmere analyse. Da flere punkter til dels er sammenfaldende og i øvrigt ikke er særlig præcist udformede, kan en vis overlapning ikke undgås.

Ad 1) Folkeregisteradresse på Lolland

En tilmelding af folkeregisteradresse til en given bolig forhindrer ikke, at en person kan besidde andre ejendomme. Ifølge ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 2 omfatter fritagelsesreglen også "sommerhusejendomme og lignende, som ejeren eller dennes husstand har benyttet til private formål i en del af eller hele den periode, hvori denne har ejet ejendommen".

Hansensvej-ejendommen er som nævnt en ejerlejlighed uden bopælspligt og har derfor lovligt kunnet anvendes til lejlighedsvis private ophold i Københavns-området. En ejendom af

denne type falder netop ind under begrebet "lignende" i ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 2.

Der er således ikke tale om, at familien har besiddet to helårsboliger, hvorfor beskatnings-situationen ikke er analog til f.eks. VLD af 4. maj 2006 (TfS 2006.528), hvorefter fritagelse antagelig må anses for udelukket for helårsbolig nr. 2. Det må være en sådan situation, som Forvaltningen har forestillet sig, men nærværende sags faktum er et helt andet.

Vi vedlægger som dokumentation for den private benyttelse, en udtalelse af 23. marts 2006 fra administrator af ejendommen, advokat xxx.

Ad 2) Folkeregisteradresse Jensensgade 10, København

Købet af Jensensgade-ejendommen og flytningen af folkeregisteradressen viser blot, at salg af en ejendom - den på Lolland - ikke sker fra den ene dag til den anden.

Ad 3) CPR-lovgivningen

Disse regler er ikke relevante for en direkte skattemæssig kvalificering, men er indført af helt andre registreringsmæssige hensyn. F.eks. omhandler § 7 en bestemmelse om, at personer, der anvender flere boliger her i landet, har bopæl i den af boligerne, som de efter en samlet vurdering må siges at have mest tilknytning til. CPR-loven anvender begrebet "bopæl" som definitionsgrundlag, medens ejendomsavancebeskatningsloven i § 8, stk. 2 indeholder en regel om, at fritagelse for beskatning er tilfældet, når ejeren har "benyttet ejendommen til private formål".

Der er således ikke sammenfald mellem definitionerne, hvorfor CPR-lovens regelsæt er uden skattemæssig relevans i nærværende sag.

Ad 4) Erhvervsejerlejlighedsstatus

Forvaltningen anfører, at ejerlejligheden har været ejet af erhvervsmæssige årsager. Det er rigtigt, men som redegjort for fra vor klients side, er ca. 88 m² af lejlighedens areal indrettet til beboelse. Den private benyttelse belyses med en række indhentede udtalelser, fotografier mv. Den resterende del på 48 m² har været anvendt til drift af en mindre bogholderivirksomhed.

Vi kan i denne forbindelse henvise til SKM2006.415.LSR af 31. maj 2006 som statuerer, at ejendomsavancebeskatningslovens fritagelsesregel § 8, stk. 2, finder anvendelse på en ejendom, der er købt som og benyttet som fritidsbolig i 16 år, uanset at den er klassificeret som helårsbolig og ikke vi kunne få ændret status til sommerbolig.

Det afgørende er også under dette punkt, at der ikke består bopælspligt, og at lejligheden uomtvisteligt, løbende har været benyttet til private formål.

Ad 5) Forbrugsmønster

Dette punkt har efter vor bedømmelse ikke nogen betydning for sagen, men at der har været et faktisk forbrug af el, vand og varme fremgår af vedlagte regning for 2000/2001 fra Forsyning og afregning fra zzzz.

Ad. 6) Ejerlejligheden vurderet som erhvervslejlighed

Det afgørende i nærværende sag er, at der ikke er bopælspligt knyttet til ejerlejligheden, og at der ikke er tale om en ulovlig benyttelse.

Det er ofte forekommende især i Københavns kommune, at ejendomme er registreret som erhvervsejerlejligheder, men at de lovligt, fordi der ikke er bopælspligt, benyttes helt eller delvist til private formål af personer, som har folkeregisteradresse andet steds. Sådanne boliger kvalificerer til fritagelse i medfør af § 8, stk. 2.

Vi henviser her til den under Ad 4) nævnte LSR-kendelse (SKM2006.415 LSR).

Sammenfatning

Vor klients ejerlejlighed har primært været anvendt til private formål, og da der ikke er tale om en egentlig helårsbolig, men derimod om en ejerlejlighed uden bopælspligt, er fortjeneste i medfør af ejendomsavancebeskatningsloven § 8, stk. 2 skattefri.

5. Regler, teori og praksis

5.1. Lovregler

Ejendomsavancebeskatningsloven

”§ 1. Fortjeneste ved afståelse af fast ejendom medregnes til den skattepligtige indkomst efter reglerne i denne lov.”

”§ 8. Fortjeneste ved afståelse af en- og tofamiliehuse og ejerlejligheder skal ikke medregnes, hvis huset eller lejligheden har tjent til bolig for ejeren eller dennes husstand i en del af eller hele den periode, hvori denne har ejet ejendommen, og hvor ejendommen har opfyldt betingelserne for at kunne afstås skattefrit efter nærværende stykke.....

Stk. 2. Reglerne i stk. 1 gælder også for sommerhusejendomme og lign., som ejeren eller dennes husstand har benyttet til privat formål i en del af eller hele den periode, hvori denne har ejet ejendommen, og hvor ejendommen har opfyldt betingelserne for at kunne afstås skattefrit efter nærværende stykke.”

5.2. Teori og praksis

Landsskatteretten og domstolene har i en række tilfælde taget stilling til, om salg af boligejendomme var omfattet af fritagelsesbestemmelserne i ejendomsavancebeskatningslovens § 8 – bl.a. **Højesterets dom af 12-10-2005** (SKM 2005.404 H), der er sammendraget således i Ligningsvejledningen:

SKM2005.404.HR. Spørgsmålet var, om avancen ved salg af en ejerlejlighed var skattefri i medfør af parcelhusreglen i ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 1. Højesteret fandt, at appellanten ikke havde godtgjort, at ejerlejligheden reelt havde tjent som bolig for ham. Højesteret lagde herved vægt på, at appellanten, før han meldte flytning til ejerlejligheden, boede sammen med sin ægtefælle, at flytningen til ejerlejligheden angiveligt skyldtes samlivsophævelse, og at ægtefællen blev boende på den hidtidige adresse og fortsat boede der, da appellanten på ny blev tilmeldt denne adresse. I de af landsretten anførte grunde, som Højesteret i øvrigt tilsluttede sig, fremgår bl.a., at der var tale om et lavt energiforbrug i lejlig-

heden, og at det efter de afgivne forklaringer måtte lægges til grund, at appellanten i et vist omfang havde opholdt sig i ejerlejligheden. (Tidligere instans SKM2004.143.VL.)

Under sagen har revisor henvist til **Landsskatterettens kendelse af 31. maj 2006** (SKM2006.415) vedrørende en beboelsejendom, der var købt og anvendt som fritidsbolig. Ejendommen blev anset for omfattet af skattefritagelsesreglen vedrørende sommerhuse, selvom ejendommen ikke ville kunne vurderes som sommerhus.

Fælles for disse og andre offentliggjorte afgørelse er, at der er tale om boligejendomme, enten til helårsbrug eller til fritidsbrug. Der ses ikke at være offentliggjort landsskatteretskendelser og domme vedrørende erhvervsejendomme, der angives at have været brugt til boligformål i et vist omfang.

6. Skatteankenævnets forslag til afgørelse

Klager solgte i 2002 erhvervsejerlejligheden Hansensvej 2, kælderen. SKAT har anset fortjenesten for skattepligtig, fordi ejerlejligheden efter SKATs opfattelse ikke har tjent som bolig for hende.

I klagen er det gjort gældende, at salget er omfattet af fritagelsesbestemmelsen i ejendomsavancebeskatningslovens § 8, fordi ejerlejligheden primært har været benyttet til private formål i ejerperioden. Der er henvist til, at der ikke er bopælspligt i ejerlejligheden, og at den derfor har kunnet bruges til lejlighedsvis private ophold. Endvidere er der henvist til, at denne type ejendomme falder ind under begrebet "lignende" i ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 2.

Skatteankenævnet finder det imidlertid ikke godtgjort, at ejerlejligheden i klagers ejerperiode har tjent til bolig for hende eller hendes husstand i ejendomsavancebeskatningslovens forstand, jf. ejendomsavancebeskatningsloven § 8, stk. 1. Endvidere finder nævnet, at ejerlejligheden ikke kan betegnes som en sommerhusejendom og lignende, jf. ejendomsavancebeskatningsloven § 8, stk. 2.

Revisor har som støtte for sine synspunkter henvist til en landsskatteretskendelse, der angår en boligejendom. Skatteankenævnet finder derfor, at afgørelsen ikke kan bruges som grundlag for skattefrihed vedrørende klagers erhvervsejerlejlighed.

Fortjenesten er herefter skattepligtig efter ejendomsavancebeskatningslovens § 1, og skatteankenævnet har derfor stadfæstet SKATs afgørelse.

Skatteankenævnet har henset til,

- at der var tale om en erhvervsejerlejlighed, som klager har anvendt i sin virksomhed med bogføring og regnskabsservice,
- at klager har fratrukket ejerlejlighedens driftsudgifter i regnskabet for virksomheden,
- at klager havde en helårsbolig på Lolland, hvor hun og ægtefællen var tilmeldt i folkeregistret, og
- at klagers ægtefælle har fratrukket befodringsudgifter for kørsel mellem boligen på Lolland og arbejdspladsen i Ballerup.

Skatteankenævnet har ikke tillagt det betydning, at klager lejlighedsvis har opholdt sig i ejerlejligheden, fordi det ikke er godtgjort, at opholdene havde karakter af reel beboelse med henblik på varigt ophold.



Karen Jensen
Jensensgade 10
København

Skatteankenævn København
Københavnsgade 100
København

CPR-nr. 110147-2007

1. november 2006

Sagsbehandler: Rita Rask
Rita.Rask@skat.dk
Direkte 72511111

Indbydelse til møde med skatteankenævnet

Du har anmodet om møde med skatteankenævnet. Nævnet indbyder dig derfor til møde:

Tirsdag den 28. november 2006 kl. 15.00

Mødet afholdes i lokale 123, Københavnsgade 100. Du bedes tage plads uden for mødelokalet, hvorfra du bliver kaldt ind.

Hvis du ikke kan møde på det fastsatte tidspunkt, eller hvis du bliver forhindret, beder vi dig om snarest at tage kontakt til sekretariatet med henblik på, at der kan træffes aftale om et andet mødetidspunkt.

Sådan foregår mødet

Skatteankenævnet har opdelt sig i besluttende led. Det betyder, at du møder det led, der skal afgøre din sag. Et besluttende led har typisk 5-8 medlemmer.

Du kan på mødet lade dig repræsentere ved din rådgiver, eller du kan medtage en bisidder, hvis du ønsker det.

På mødet vil du få lejlighed til at fremføre dine synspunkter. Hvis du ønsker at fremlægge yderligere materiale, bør du på forhånd sende det til sekretariatet, således at nævnets medlemmer kan sætte sig ind i materialet inden mødet. Hvis du fremlægger skriftligt materiale, der ikke tidligere har været forelagt, må du forvente at sagen ikke kan afsluttes på det pågældende møde.

Under mødet er det muligt, at nævnet vil stille dig spørgsmål, men der vil hverken foregå en egentlig drøftelse af eller tilkendegivelse om nævnets opfattelse af sagen. Normalt vil ankenævnets afgørelse blive udsendt ca. 1 uge efter mødet.

Med venlig hilsen

Rita Rask

Kopi til Statsautoriseret revisor Niels Nielsen



Karen Jensen
Jensensgade 10
København

Skatteankenævnet København
Københavnsgade 100
København

CPR-nr: 110147-2007

Dato 4. december 2006

Sagsbehandler: Rita Rask
Rita.Rask@Skat.dk
Telefon 7251 1111

Skatteankenævnets afgørelse

Skatteankenævnet har afsluttet behandlingen af din klage over SKATs afgørelse for 2002, og nævnet har ikke givet dig medhold i din klage. Grundlaget og begrundelsen for nævnets afgørelse fremgår af vedlagte sagsfremstilling.

Klagepunkter	Selvangivet beløb	SKATs afgørelse	Klagers opfattelse	Nævnets forslag	Nævnets afgørelse
Fortjeneste ved salg af ejendom	0	422.399	0	422.399	422.399

Klagevejledning

Du kan klage over skatteankenævnets afgørelse til Landsskatteretten.

Klagen skal være skriftlig og begrundet og skal angive på hvilke punkter, du mener, at skatteankenævnets afgørelse er forkert. Klagen skal være modtaget i Landsskatteretten senest 3 måneder efter modtagelsen af denne afgørelse.

Klagen skal sendes til:

Landsskatteretten
Ved Vesterport 6, 6. sal
1612 København V

Skatteankenævnets afgørelse og sagsfremstilling skal vedlægges sammen med dokumenter, som du ønsker anvendt som bevis i sagen. Materialet skal vedlægges i original eller kopi.

Sammen med klagen skal du indbetale en klageafgift på 700 kr. Klageafgiften tilbagebetales, hvis du får helt eller delvis medhold i klagen til Landsskatteretten eller ved en efterfølgende domstolsprøvelse af Landsskatterettens afgørelse.

Klageafgiften på 700 kr. skal indbetales enten ved at sende en check til Landsskatteretten eller ved at indbetale beløbet på reg. nr. 5010, konto 1213986.

Du har mulighed for at udtale dig ved en mundtlig forhandling overfor en medarbejder i Landsskatteretten. Du kan endvidere anmode om at få lejlighed til at udtale dig mundtlig for retten under et retsmøde. Hvis du ønsker dette, kan du angive det i klagen. Samtidig opfordres du til at oplyse et telefonnummer, hvor

du eventuelt kan træffes.

Omkostningsgodtgørelse ved klage til skatteankenævn og Landsskatteret

En klager ydes generelt godtgørelse på 50 pct. af de udgifter, som ifølge regning er eller skal betales for sagkyndig bistand. Får klager fuldt medhold eller medhold i overvejende grad udgør godtgørelsen 100 pct. Der ydes ikke godtgørelse, når en klage afvises, f.eks. hvis klagefristen er overskredet, eller hvis klagen ikke er begrundet.

Godtgørelsesordningen administreres af Skattecenter Rønne, Munch Petersens Vej 8, 3700 Rønne – telefon 72 37 32 46.

Skatteankenævnets udtalelse om omfanget af medhold ved nævnets afgørelse
Skatteankenævnet har stadfæstet SKATs afgørelse.

Med venlig hilsen

Lene Hansen
formand

/

Rita Rask
sagsbehandler

Kopi til
Statsautoriseret revisor Niels Nielsen

**SKATTEANKENÆVN**

Skatteankenævn København
Københavnsgade 100
København

110147-2007

Sagsbehandler: Rita Rask
Rita.Rask@Skat.dk
Telefon 7251 1111

Klager Karen Jensen
Jensensgade 10
København

Repræsentant Statsautoriseret revisor Niels Nielsen
Revisorgade 5
København

Indkomstår	2002	Klage modtaget	29. juni 2006
		Skatteankenævnets forslag sendt	22. september 2006
		Skatteankenævnets afgørelse sendt	4. december 2007

SAGSFREMSTILLING

1. Sagens emne

Spørgsmålet er, om fortjeneste ved salg af en erhvervsejerlejlighed, der også har været brugt til beboelse, er skattefri efter parcelhusreglen i ejendomsavancebeskatningsloven.

Opgørelse af beløb

Klagepunkter	Selvangivet beløb	SKATs afgørelse	Klagers opfattelse
Fortjeneste ved salg af ejendom	0	422.399	0

SKATs opgørelse af den skattepligtige fortjeneste er ikke anfægtet

2. Fakta

Den 6. november 1996 blev klager sammen med sin ægtefælle tilmeldt i folkeregisteret på adressen Falstersvej 25, Lolland, der er et enfamiliehus på 76 m². Klagers ægtefælle købte denne ejendom 15. maj 1994 og solgte den pr. 1. maj for 745.000 kr.

Den 31. august 2002 blev ægtefællerne tilmeldt på adressen Jensensgade 10, København, som ægtefællerne købte sammen til overtagelse 1. marts 2002 for ca. 2 mio. kr. kontant. Ejerlejligheden Jensensgade 10 er på 105 m².

Med overtagelsesdato 15. december 1996 købte klager erhvervsejerlejligheden Hansensvej 2, kælderen, København for 200.000 kr. kontant, og hun solgte den igen til overtagelse 1. maj 2002 for 750.000 kr. kontant.

SKATs opgørelse af den skattepligtige fortjeneste ved salg af erhvervsejerlejligheden Hansensvej 2, kælderen (ebl betyder ejendomsavancebeskatningsloven):

Salgssum	750.000	
Salgsomkostninger	-34.600	
		715.400
Købesum kontant	200.000	
Købsomkostninger anslået	8.900	
Forbedringer 1997 ifølge dokumentation	21.037	
Reduktion heraf ebl § 5, stk. 2	-10.000	
Tillæg ebl § 5, stk. 1 6 år á 10.000	60.000	-279.937
Fortjeneste		435.463
Ejertidsnedslag ebl § 6, stk. 3 3%		-13.064
Skattepligtig fortjeneste		422.399

Erhvervsejerlejligheden Hansensvej 2, kælderen er på 134 m², og lejligheden indeholder efter BBRs oplysninger toilet og bad, men ikke en kogeinstallation. Ejerlejligheden er vurderet som erhvervsejendom, og den er i BBR registreret som "ejerlejlighed, forretning". Der er ikke betalt ejendomsværdiskat vedrørende ejerlejligheden.

Klager har ikke på noget tidspunkt være tilmeldt i folkeregisteret på adressen Hansensvej 2, kælderen. Klager har drevet sin virksomhed med bogføring og regnskabservice fra erhvervsejerlejligheden med en omsætning i 2000 på 148.000 kr., i 2001 på 317.000 kr. og i 2002 på 249.000 kr., og hun har fratrukket lokaleudgifter med:

	2001	2002
Fællesudgifter	15.322	13.123
Ejendomsskat	3.674	2.651
El og varme	10.083	4.991
Forsikring	0	1.841
Reparationer	5.813	14.958
I alt	34.892	37.564

Klagers virksomhed drives nu fra Jensensgade 10, København.

Udtalelse af 23. marts 2006 til klager fra advokat xxx

"Vedr. lejligheden Hansensvej 2, kælderen

På given foranledning kan jeg oplyse, at indtil du solgte lejligheden i maj 2002 var den med ejerforeningens vidende og stiltiende accept anvendt som beboelse for dig i et vist omfang, hvis nærmere udstrækning jeg eller foreningen imidlertid ikke var bekendt med."

Udtalelse af 14. maj 2006 til klager fra direktør i A/S

"På given foranledning skal jeg oplyse, at siden år 1996 har A/S været kunde hos Karen Jensen. I perioden indtil 1. maj 2002 har jeg været til møder på adressen Hansensvej 2, København.

Det har været min klare opfattelse, at Karen Jensen både havde kontor og boede privat på adressen."

Udtalelse af 14. maj 2006 til klager fra direktør i Bolig A/S

”På given foranledning skal jeg oplyse, at siden år 1996 har jeg været kunde hos Karen Jensen. I perioden indtil 1. maj 2002 har jeg været til møder på adressen Hansensvej 2, København.

Det har været min klare opfattelse, at Karen Jensen både havde kontor og boede privat på adressen.”

Udtalelse af 14.maj 2006 til klager fra tidligere formand for Ejerforeningen, xxx Allé

”På given foranledning skal jeg oplyse, at siden år 2000 har Ejerforeningen xxx Alle været kunde hos Karen Jensen. I perioden indtil 1. maj 2002 har jeg adskillige gange været til møder om dagen og aftenen på adressen Hansensvej 2, København.

Det har været min klare opfattelse, at Karen Jensen både havde kontor og boede privat på adressen.”

Som bilag til klagen er vedlagt fotografier af erhvervsejerlejligheden Hansensvej 2, kælderen, der viser, at erhvervsejerlejligheden i et vist omfang var indrettet til boligformål med dagligstue, soveværelse og køkken. Endvidere fremgår det af billederne, at ægteparret holdt deres sølvbryllup i erhvervsejerlejligheden.

Der har i afregningsperioden 16. november 2000 – 15. november 2001 været et el-forbrug på 2200 kwh vedrørende erhvervsejerlejligheden, som der er betalt 3.655 kr. for.

Der har i afregningsperioden 1. juni 2001 – 31.maj 2002 været et varmeforbrug på 6.941 kr. i erhvervsejerlejligheden.

Klagers ægtefælle er ansat hos yyy A/S, Ballerup, og han har fratrukket udgifter til befordring mellem boligen på Lolland og arbejdsstedet med 33.591 kr. i 2002 og 47.282 kr. i 2001.

3. SKATs begrundelse

SKAT anførte, at for at kunne sælge en ejendom skattefrit i medfør af ejendomsavancebeskatningsloven § 8 stk. 1, skal ejendommen have tjent til bolig i hele eller i en del af ejertiden, og at klager og hendes ægtefælle i hele perioden, hvor hun har ejet erhvervsejerlejligheden, har været tilmeldt folkeregistret på adressen Falstersvej 25, Lolland. Ægtefællerne har altså ikke på noget tidspunkt været tilmeldt med boligadresse i erhvervsejerlejligheden.

Om forbrug af el, varme og vand vedrørende erhvervsejerlejligheden har SKAT anført, at disse udgifter må antages at angå klagers erhvervsmæssige virksomhed i erhvervsejerlejligheden, og at udgifterne ikke dokumenter, at ægtefællerne har haft egentlig bopæl i erhvervsejerlejligheden.

Endvidere har SKAT anført, at erhvervsejerlejligheden var vurderet som forretning på salgstidspunktet, og samlet set har SKAT herefter fundet, at fortjenesten ikke opfylder betingelserne for skattefrihed i ejendomsavancebeskatningslovens § 8.

4. Klagers synspunkter

Revisor anfører i klagen

Påstand

Afståelsen af ejerlejligheden Hansensvej 2, København er omfattet af fritagelsesreglen i ejendomsavancebeskatningslovens § 8, idet ejendommen har været benyttet til private formål i ejerperioden, jf. stk. 2.

Baggrund

Vor klient har beboet en ejendom i Falstersvej 25, Lolland og været tilmeldt folkeregisteret på denne ejendom. For at begrænse transporttiden fra Lolland til København, erhvervede Annette Sørensen en ejerlejlighed i København i 1996 uden bopælspligt.

Skattecentrets begrundelse for beskatning af ejendomsavancen

Begrundelsen kan opdeles i fem punkter:

1. Folkeregisteradressen har i ejerperioden været registreret på Lolland, hvor ægtefællen ejer en ejendom.
2. Folkeregisteradressen er 31. august 2002 flyttet fra Lolland til Jensensgade 10, København uagtet, at ejendommen på Lolland først er afhændet et halvt år senere.
3. CPR-lovens definition i § 6 tages til indtægt for, at alene boligen Lolland kan konstituere en "bolig".
4. Ejendommen på Hansensvej 2, København er anskaffet som led i drift af en erhvervsvirksomhed.
5. Forbrug af el, vand mv. er ikke sket i privat øjemed, men på baggrund af drift af en virksomhed.
6. Ejerlejligheden er vurderet som "forretning" på salgstidspunktet.

Vore anbringender

I det følgende gøres hvert enkelt af skattecentrets begrundelser til genstand for en nærmere analyse. Da flere punkter til dels er sammenfaldende og i øvrigt ikke er særlig præcist udformede, kan en vis overlapning ikke undgås.

Ad 1) Folkeregisteradresse på Lolland

En tilmelding af folkeregisteradresse til en given bolig forhindrer ikke, at en person kan besidde andre ejendomme. Ifølge ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 2 omfatter fritagelsesreglen også "sommerhusejendomme og lignende, som ejeren eller dennes husstand har benyttet til private formål i en del af eller hele den periode, hvori denne har ejet ejendommen".

Hansensvej-ejendommen er som nævnt en ejerlejlighed uden bopælspligt og har derfor lovligt kunnet anvendes til lejlighedsvis private ophold i Københavns-området. En ejendom af denne type falder netop ind under begrebet "lignende" i ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 2.

Der er således ikke tale om, at familien har besiddet to helårsboliger, hvorfor beskatningssituationen ikke er analog til f.eks. VLD af 4. maj 2006 (TfS 2006.528), hvorefter fritagelse

antagelig må anses for udelukket for helårsbolig nr. 2. Det må være en sådan situation, som Forvaltningen har forestillet sig, men nærværende sags faktum er et helt andet.

Vi vedlægger som dokumentation for den private benyttelse, en udtalelse af 23. marts 2006 fra administrator af ejendommen, advokat xxx.

Ad 2) Folkeregisteradresse Jensensgade 10, København

Købet af Jensensgade-ejendommen og flytningen af folkeregisteradressen viser blot, at salg af en ejendom - den på Lolland - ikke sker fra den ene dag til den anden.

Ad 3) CPR-lovgivningen

Disse regler er ikke relevante for en direkte skattemæssig kvalificering, men er indført af helt andre registreringsmæssige hensyn. F.eks. omhandler § 7 en bestemmelse om, at personer, der anvender flere boliger her i landet, har bopæl i den af boligerne, som de efter en samlet vurdering må siges at have mest tilknytning til. CPR-loven anvender begrebet "bopæl" som definitionsgrundlag, medens ejendomsavancebeskatningsloven i § 8, stk. 2 indeholder en regel om, at fritagelse for beskatning er tilfældet, når ejeren har "benyttet ejendommen til private formål".

Der er således ikke sammenfald mellem definitionerne, hvorfor CPR-lovens regelsæt er uden skattemæssig relevans i nærværende sag.

Ad 4) Erhvervsejerlejlighedsstatus

Forvaltningen anfører, at ejerlejligheden har været ejet af erhvervmæssige årsager. Det er rigtigt, men som redegjort for fra vor klients side, er ca. 88 m² af lejlighedens areal indrettet til beboelse. Den private benyttelse belyses med en række indhentede udtalelser, fotografier mv. Den resterende del på 48 m² har været anvendt til drift af en mindre bogholderivirksomhed.

Vi kan i denne forbindelse henvise til SKM2006.415.LSR af 31. maj 2006 som statuerer, at ejendomsavancebeskatningslovens fritagelsesregel § 8, stk. 2, finder anvendelse på en ejendom, der er købt som og benyttet som fritidsbolig i 16 år, uanset at den er klassificeret som helårsbolig og ikke vi kunne få ændret status til sommerbolig.

Det afgørende er også under dette punkt, at der ikke består bopælspligt, og at lejligheden uomtvisteligt, løbende har været benyttet til private formål.

Ad 5) Forbrugsmønster

Dette punkt har efter vor bedømmelse ikke nogen betydning for sagen, men at der har været et faktisk forbrug af el, vand og varme fremgår af vedlagte regning for 2000/2001 fra Forsyning og afregning fra zzzz.

Ad. 6) Ejerlejligheden vurderet som erhvervslejlighed

Det afgørende i nærværende sag er, at der ikke er bopælspligt knyttet til ejerlejligheden, og at der ikke er tale om en ulovlig benyttelse.

Det er ofte forekommende især i Københavns kommune, at ejendomme er registreret som erhvervsejerlejligheder, men at de lovligt, fordi der ikke er bopælspligt, benyttes helt eller

delvist til private formål af personer, som har folkeregisteradresse andet steds. Sådanne boliger kvalificerer til fritagelse i medfør af § 8, stk. 2.

Vi henviser her til den under Ad 4) nævnte LSR-kendelse (SKM2006.415 LSR).

Sammenfatning

Vor klients ejerlejlighed har primært været anvendt til private formål, og da der ikke er tale om en egentlig helårsbolig, men derimod om en ejerlejlighed uden bopælspligt, er fortjeneste i medfør af ejendomsavancebeskatningsloven § 8, stk. 2 skattefri.

Revisor anfører i brev af 11-12-2006 i anledning af skatteankenævnets forslag til afgørelse bl.a.,

- at en ejendoms formelle registrering ikke er afgørende for anvendelse af parcelhusreglen,
- at den overvejende del - 65 % - af det samlede areal har været anvendt til private formål (tidligere angivet 88 %),
- at de bogførte udgifter vedrørende den erhvervsmæssige er beskedne i forhold til prisen på et eksternt erhvervslejemål,
- at klager til gengæld privat har afholdt betydelige renoverings- og vedligeholdelsesudgifter på lejligheden,
- at klager kan tiltræde en forhøjelse vedrørende ikke selvangivet ejendomsværdiskat,
- at det efter fritagelsesbestemmelsen i ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 2 er uden betydning, at ægtefællerne ejer en helårsbolig, og
- at ægtefællens befodringsfradrag er uden betydning for spørgsmålet om skattefrihed efter ejendomsavancebeskatningsloven, fordi boligen på Lolland var omfattet af begrebet ”sædvanlig bolig” i ligningslovens § 9 C.

Klager og revisor mødte for skatteankenævnet den 25. januar 2007, hvor det bl.a. blev oplyst, at ægtefællerne købte ejendommen på Lolland i 1994, og de flyttede dertil i 1996, fordi der var pligt til at bo på ejendommen hele året. De havde derfor set sig om efter en ejerlejlighed uden bopælspligt i København, og de købte herefter Hansensvej 2 i 1996, som de byggede om og indrettede til beboelsesformål for 65 %'s vedkommende. Det blev imidlertid for voldsomt med 2 boliger. De solgte derfor både ejendommen på Lolland og ejerlejligheden Hansensvej 2, og så købte de ejerlejligheden Jensensgade 10, København, som både bruges til bolig og erhverv.

Om en typisk uge oplyste klager, at ægtefællerne kørte til København mandag morgen og tilbage til Lolland fredag aften.

Revisor oplyste endvidere, at skatteministeriet for nylig havde taget bekræftende til genmæle ved Højesteret i en sag om skattefrihed for to helårsboliger.

5. Regler, teori og praksis

5.1. Lovregler

Ejendomsavancebeskatningsloven

”§ 1. Fortjeneste ved afståelse af fast ejendom medregnes til den skattepligtige indkomst efter reglerne i denne lov.”

”§ 8. Fortjeneste ved afståelse af en- og tofamiliehuse og ejerlejligheder skal ikke medregnes, hvis huset eller lejligheden har tjent til bolig for ejeren eller dennes husstand i en del af eller hele den periode, hvori denne har ejet ejendommen, og hvor ejendommen har opfyldt betingelserne for at kunne afstås skattefrit efter nærværende stykke.....

Stk. 2. Reglerne i stk. 1 gælder også for sommerhusejendomme og lign., som ejeren eller dennes husstand har benyttet til privat formål i en del af eller hele den periode, hvori denne har ejet ejendommen, og hvor ejendommen har opfyldt betingelserne for at kunne afstås skattefrit efter nærværende stykke.”

5.2. Teori og praksis

Landsskatteretten og domstolene har i en række tilfælde taget stilling til, om salg af boligejendomme var omfattet af fritagelsesbestemmelserne i ejendomsavancebeskatningslovens § 8 – bl.a. **Højesterets dom af 12-10-2005** (SKM 2005.404 H), der er sammendraget således i Ligningsvejledningen:

SKM2005.404.HR. Spørgsmålet var, om avancen ved salg af en ejerlejlighed var skattefri i medfør af parcelhusreglen i ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 1. Højesteret fandt, at appellantens ikke havde godtgjort, at ejerlejligheden reelt havde tjent som bolig for ham. Højesteret lagde herved vægt på, at appellantens, før han meldte flytning til ejerlejligheden, boede sammen med sin ægtefælle, at flytningen til ejerlejligheden angiveligt skyldtes samlivsophævelse, og at ægtefællen blev boende på den hidtidige adresse og fortsat boede der, da appellantens på ny blev tilmeldt denne adresse. I de af landsretten anførte grunde, som Højesteret i øvrigt tilsluttede sig, fremgår bl.a., at der var tale om et lavt energiforbrug i lejligheden, og at det efter de afgivne forklaringer måtte lægges til grund, at appellantens i et vist omfang havde opholdt sig i ejerlejligheden. (Tidligere instans SKM2004.143.VL.)

Under sagen har revisor henvist til **Landsskatterettens kendelse af 31. maj 2006** (SKM2006.415) vedrørende en beboelsesejendom, der var købt og anvendt som fritidsbolig. Ejendommen blev anset for omfattet af skattefritagelsesreglen vedrørende sommerhuse, selvom ejendommen ikke ville kunne vurderes som sommerhus.

Endvidere har revisor under sagen henvist til, at skatteministeriet ved anke til Højesteret tog bekræftende til genmæle og gav klageren medhold vedrørende Vestre Landsrets dom af 04-05-2006, der også angik en boligejendom.

SKM2006.379.VLR. Sagen omhandlede et ægtepar, der havde bolig i Grønland, hvor manden havde arbejde. På et tidspunkt købte parret en ejendom i Danmark. Parret købte ejendommen, fordi det senere ville anvende ejendommen til helårsbeboelse. Ejendommen blev herefter udlejet i en periode. Efter udlejningens ophør opholdt parret med børn sig i ejendommen i ferier, ligesom manden brugte den, når han havde arbejdsopgaver i Danmark. Ejendommen blev solgt med helårsbeboelse for øje.

Landsskatteretten havde efter en konkret vurdering fundet det godtgjort, at ejendommen havde tjent til bolig for ægteparret i ejendomsavancebeskatningslovens forstand i en periode, uanset parret ikke var tilmeldt folkeregisteret på adressen.

Landsskatteretten henså til, at manden i perioden havde udført arbejdsopgaver i lokalområdet. Ministeriet indbragte sagen for domstolene med det hovedanbringende, at en skatteyder ikke på samme tid kan have to ejendomme, der tjener til bolig for ham. Parret havde haft deres bolig i Grønland. Landsretten gav ministeriet medhold. Landsretten henviste til ordlyden af ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 1, om, at ejendommen "... har tjent til bolig for ..." og til motiverne, hvorefter formålet med parcelhusreglen var at undgå, at skattehensyn hindrede ejerne af ejerboliger i at flytte. Landsretten fandt, at boligen i Grønland reelt tjente til bolig for familien, også i de perioder, hvor manden eller han og familien opholdt sig på den danske ejendom. Retten fandt heller ikke, at ejendommen var et sommerhus, da den var registreret som helårsbeboelse og købt og solgt med helårsbeboelse for øje, ligesom den havde været udlejet hertil. Endelig tog retten ikke en subsidiær påstand om yderligere fradrag til følge, idet ægteparret ikke havde fremlagt dokumentation for udgifternes afholdelse. Dommen er appelleret."

Fælles for disse og andre offentliggjorte afgørelse er, at der er tale om boligejendomme, enten til helårsbrug eller til fritidsbrug. Der ses ikke at være offentliggjort landsskatteretskendelser og domme vedrørende erhvervsejendomme, der angives at have været brugt til boligformål i et vist omfang.

6. Skatteankenævnets afgørelse

Klager solgte i 2002 erhvervsejerlejligheden Hansensvej 2, kælderens. SKAT har anset fortjenesten for skattepligtig, fordi ejerlejligheden efter SKATs opfattelse ikke har tjent som bolig for hende.

I klagen er det gjort gældende, at salget er omfattet af fritagelsesbestemmelsen i ejendomsavancebeskatningslovens § 8, fordi ejerlejligheden primært har været benyttet til private formål i ejerperioden. Der er henvist til, at der ikke er bopælspligt i ejerlejligheden, og at den derfor har kunnet bruges til lejlighedsvis private ophold. Endvidere er der henvist til, at denne type ejendomme falder ind under begrebet "lignende" i ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 2.

Skatteankenævnet finder det imidlertid ikke godtgjort, at ejerlejligheden i klagers ejerperiode har tjent til bolig for hende eller hendes husstand i ejendomsavancebeskatningslovens forstand, jf. ejendomsavancebeskatningsloven § 8, stk. 1. Endvidere finder nævnet, at ejerlejligheden ikke kan betegnes som en sommerhusejendom og lignende, jf. ejendomsavancebeskatningsloven § 8, stk. 2.

Revisor har som støtte for sine synspunkter henvist til en landsskatteretskendelse, og til at skatteministeriet tog bekræftende til genmæle i ankesag for Højesteret. Begge disse afgørelser angår boligejendomme, og skatteankenævnet finder derfor, at afgørelserne ikke kan bruges som grundlag for skattefrihed vedrørende klagers erhvervsejerlejlighed.

Fortjenesten er herefter skattepligtig efter ejendomsavancebeskatningslovens § 1, og skatteankenævnet har derfor stadfæstet SKATs afgørelse.

Skatteankenævnet har henset til,

- at der var tale om en erhvervsejerlejlighed, som klager har anvendt i sin virksomhed med bogføring og regnskabservice,

- at klager har fratrukket ejerlejlighedens driftsudgifter i regnskabet for virksomheden,
- at klager havde en helårsbolig på Lolland, hvor hun og ægtefællen var tilmeldt i folkeregistret, og
- at klagers ægtefælle har fratrukket befordringsudgifter for kørsel mellem boligen på Lolland og arbejdspladsen i Ballerup.

Skatteankenævnet har ikke tillagt det betydning, at klager lejlighedsvis har opholdt sig i ejerlejligheden, fordi det ikke er godtgjort, at opholdene havde karakter af reel beboelse med henblik på varigt ophold.