

Udskriftsdato: 19. december 2025

AFG nr 9765 af 23/09/2008 (Gældende)

Momsfri udlejning af ferielejligheder

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.,
SKAT, j.nr. 08-140456

Momsfri udlejning af ferielejligheder

Spørgsmål

Er ejerne af ferielejlighederne momsfritaget af de modtagne lejebeløb?

Er udlejningen via "ejerlejlighed 1" formidling af udlejning af selvstændigt matrikulerede ferielejligheder, der ejes af enkeltpersoner, jf. momslovens § 4, stk. 4, hvor formidlingsprovisionen stilles momsmæssigt som den underliggende ydelse, som for (udlejer)er momsfritaget udlejning af fast ejendom?

Svar

Ja.

Ja, se dog sagsfremstillingen.

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger har købt et jordstykke i X, hvorpå spørger har til hensigt at opføre ferielejligheder, som skal sælges til privatpersoner.

Det er hensigten, at etape 1 skal indeholde 20 ejerlejligheder, en reception, en mindre morgenmadsrestaurant, kiosk samt en mindre swimmingpool. Hvis der senere viser sig et behov for fitness - er der udbygningsmuligheder i kælderen herfor.

Etape 2 skal indeholde 74 ejerlejligheder samt et fællesareal med legeplads, bålplads, græsarealer mv.

De 94 ferielejlighederne indrettes efter ejerens eget valg - der er ingen krav om ensrettet indretning eller møblering. Endvidere vil ejeren frit kunne fastsætte udlejningsprisen. Det er hensigten, at ejerne etablerer en ejerforening. Ejerlejlighederne bliver selvstændigt matrikuleret eller får matrikelnummer eksempelvis "ejerlejlighed nr. 1 af matr.nr. 1h x-by". Det er hensigten, at de 94 ejerlejligheder skal betale DKK 1.000 om måneden for adgang til swimmingpoolen til "ejerlejlighed 1".

Der er tale om en planlagt disposition.

Udlejning af ferielejlighederne

Udlejningen af ferielejlighederne til feriegæsterne skal foregå via et bookingsystem på internettet. Gæsten kan via internettet få adgang til bookingsystemet, hvori det vil være muligt at se lejlighedernes forskellige indretninger, samt hvilken pris netop denne lejlighed kan lejes til.

Lejlighederne vil typisk udlejes på følgende vilkår:

Gæsten vil modtage en periodebegrænset PIN-kode til den valgte lejlighed.

Udlejes på ugebasis eller miniferier.

Lejer medbringer selv håndklæder og sengelinned.

Der betales særskilt for el.

Obligatorisk rengøring.

Mulighed for køb af morgenmad.

Gæsten betaler for opholdet via bookingsystemet, og betalingen sendes direkte til ejerens bankkonto.

Udlejning via ejerlejlighed 1

Det er hensigten, at der er mulighed for, at en gæst kan komme direkte fra gaden ind i receptionen og leje en ferielejlighed.

Receptionen kan via bookingsystemet se, om der er ledige ejerlejligheder og udleje en ledig lejlighed til gæsten. Receptionens aktivitet er alene udlevering af PIN-kode til gæsten.

Receptionen vil herfor modtage en provision fra ejeren af ejerlejligheden, som modregnes i den udlejningspris, som ejeren har fastsat for sin lejlighed.

Øvrige aktiviteter

Det er hensigten, at "ejerlejlighed 1" vil sælge adgang til swimmingpoolen, sælge linnedpakker, rengøring af lejlighederne.

Endvidere er det hensigten, at "ejerlejlighed 1" vil forestå driften og softwaretilpasning af bookingsystemet.

Disse aktiviteter vil være momspligtige.

Spørgers opfattelse ifølge anmodning

Det er spørgers opfattelse, at de to spørgsmål begge skal besvares Ja.

Lovhenvvisning:

Momslovens § 13, stk. 1, nr. 8

"Administration, udlejning og bortforpagtning af fast ejendom, herunder levering af gas, vand, elektricitet og varme som led i udlejningen eller bortforpagtningen. Fritagelsen omfatter dog ikke udlejning af værelser i hoteller og lign., udlejning af værelser i virksomheder, der udlejer for kortere tidsrum end 1 måned, udlejning af camping-, parkerings- og reklameplads, samt udlejning af opbevaringsbokse."

Momslovens § 4, stk. 4

"Når en formidler af en ydelse handler i eget navn, men for en andens regning, anses formidleren for selv at have modtaget og leveret den pågældende ydelse."

Af relevans for sagen anføres i momsvejledningen:

Fast ejendom (§ 13, stk. 1, nr. 8)

Fritagelsen gælder både beboelsesejendomme, herunder fritids- og sommerhuse, og erhvervsejendomme.

Andre ferieboliger (§ 13, stk. 1, nr. 8)

Momsfriheden ved udlejning af ferieboliger er generelt betinget af, at ferieboligen er selvstændigt matrikuleret.

En ferieorganisations udlejning af ferieboliger i feriecentre, feriebyer og lign. er momspligtig, da de enkelte ferieboliger ikke er selvstændigt matrikulerede.

Udlejning af ferielejligheder for kortere tidsrum end 1 måned (normalt på ugebasis) er momspligtig, også selv om lejlighederne ligger i sommerhusområder, og udlejningen derfor sker i konkurrence med momsfri sommerhusudlejning.

Skatterådet har i SKM2007.240.SR truffet afgørelse om, at ejere af hotelejerlejligheder (også kaldet hotelferielejligheder) ikke skal opkræve moms ved udlejningen af lejlighederne. Det fremgår blandt andet, at lejlighederne er selvstændigt matrikuleret, og at udlejningen sker på samme vilkår, som gør sig gældende ved udlejning af sommerhuse.

Se også SKM2007.402.SR, hvor Skatterådet traf afgørelse om, at ejerne af ferielejligheder ikke skulle opkræve moms ved korttidsudleje af lejlighederne, der var opdelt i ejerlejligheder.

Den samme momsmæssige vurdering af en privatpersons udlejning af sin ejerlejlighed kom til udtryk i SKM2007.446.SR. Derudover blev det lagt til grund, at ejeren ikke kunne omfattes af muligheden for frivillig registrering for erhvervsmæssig udlejning, idet lejligheden blev anvendt til boligformål og eftersom ejeren havde en privat benyttelsesret.

I SKM2007.665.SR traf Skatterådet afgørelse om, at udlejning af hotelejerlejligheder foretaget af hver enkelt ejer til et hotel, også er omfattet af momsfri udlejning af fast ejendom, jf. lovens § 13, stk. 1, nr. 8, 1. led.

Formidlingsydelser § 4, stk. 4

Efter bestemmelsen anses formidleren for selv at have modtaget og leveret en ydelse, når den pågældende handler i eget navn, men formidler ydelsen for en andens regning.

Bestemmelsen indebærer, at formidlingsvirksomheden anses for selv at foretage leverancen.

Er den underliggende ydelse fritaget for moms, vil formidlerens ydelse også være momsfri. Bestemmelsen har f.eks. betydning for turistbureauer og lign., der beskæftiger sig med at formidle sommerhusudlejning.

Forudsætningen for at være omfattet af reglen er, at formidleren handler i eget navn, men for fremmed regning. Formidling, der sker i en andens navn og for en andens regning, er derimod omfattet af momspligten, uanset om den formidlede ydelse er momsfri.

Feriehuse mv.

I SKM2007.592.SR og SKM2007.801.SR traf Skatterådet beslutning om, at formidleren af momsfrataget feriehusudlejning ikke var momspligtig af selve formidlingsydelsen. Formidlingen skete i eget navn og for feriehusenes regning. En rengøringsydelse, som blev leveret til udlejeren af feriehuset, var derimod momspligtig, jf. nedenfor.

Skatterådet traf i SKM2008.1.SR afgørelse om, at et feriecenters levering af en "feriecenterydelse" skulle betragtes som én momspligtig ydelse. Der blev ved afgørelsen lagt vægt på, at den sammensatte ydelse var at betragte som en hotellignende ydelse, eftersom den - ud over egentlig udlejning af fast ejendom - i stor udstrækning indeholdt adgang til diverse sports- og forlystelsesfaciliteter og services i form af forskellige receptionistysider. Feriecenteret formidlede udlejning af fast ejendom, men da ydelsen havde skiftet karakter fra at være egentlig momsfri udlejning til hotellignende udlejning, kunne feriecenteret ikke i henhold til § 4, stk. 4, anses for at levere momsfri udlejning af fast ejendom.

Ejernes udlejning

Det er vores opfattelse, at ejernes udlejning af selvstændigt matrikulerede ferieboliger er momsfrataget udlejning af fast ejendom i henhold til momslovens § 13, stk. 1, nr. 8.

Vi har ved vurderingen lagt vægt på følgende:

Ferieboligerne er selvstændig matrikuleret på lige fod med sommerhuse, som er momsfrataget af lejeindtægter efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 8.

Denne praksis fremgår af flere af Skatterådets afgørelser, hvor privatpersoners udlejning af ferielejligheder eller hotellejligheder er momsfrataget - herunder SKM2007.240.SR og SKM2007.402.SR - hvor Skatterådet finder, at en ejer af en ferielejlighed er momsfri af vederlaget for udlejningen heraf i henhold til momslovens § 13, stk. 1, nr. 8, jf. bestemmelsens første punkt.

Efter fast praksis er udlejning af sommerhuse omfattet af ovennævnte momsfratagelse. Det er SKATs opfattelse, at udlejningen af de i denne sag omhandlede ferielejligheder kan karakteriseres som udlejning af "sommerhuse på højkant", idet ejerens udlejning ikke i det væsentlige adskiller sig fra udlejning af et sommerhus.

Endvidere overføres betalingen fra gæsten direkte til den enkelte ejer. Ejerens udlejning anses som udlejning af sommerhus på højkant jf. ovennævnte afgørelser fra Skatterådet.

Udlejning via receptionen

Der vil kunne forekomme enkelte tilfælde, hvor en gæst henvender sig direkte til receptionen for at leje en eventuelt ledig ferielejlighed.

Det er vores opfattelse, at denne udlejning sker efter momslovens § 4, stk. 4, hvor receptionen formidler en momsfrataget ferielejlighed i eget navn og for fremmed regning.

Alle ferielejlighederne bliver selvstændig matrikuleret, hvilket har afgørende betydning for momspligten.

Det er dermed vores opfattelse, at receptionen er momsfritaget efter momslovens § 4, stk. 4, idet formidleren efter denne bestemmelse anses for selv at have modtaget og leveret ydelsen, når formidleren handler i eget navn og for en andens regning. Dermed bliver formidleren stillet momsmæssigt som ejeren af den underliggende ydelse. Er denne ydelse en momsfritaget udlejning af fast ejendom, herunder ferieboliger/sommerhuse, vil formidleren også være momsfritaget for ydelsen.

Det er uomtvistelig, at sommerhusudlejningsbureauer handler i eget navn, men for fremmed regning, når de formidler udlejning af feriehus. Dette medfører, at deres formidlingsaktivitet momsmæssigt stilles som den underliggende ydelse, jf. ML § 4, stk. 4. Da den underliggende ydelse består i momsfri udlejning af fast ejendom, anses bureauernes provision også for at være momsfri.

Endvidere er det vores opfattelse, at det er afgørende i momsmæssig henseende, om formidlingen af ferielejlighederne udlejes på hotellignende vilkår, hvilket medfører, at udlejningen bliver momspligtig, eller om udlejningen er passiv tilrådighedsstillelse af en feriebolig, der medfører, at udlejningen bliver momsfri.

Som nævnt ovenfor udlejes ferielejlighederne på sommerhuslignende vilkår. De ydelser, som en hotelgæst tilbydes, er typisk daglig rengøring, daglig skift af håndklæder, skiftning af sengetøj, minibar, sæber, toiletpapir mv. I modsætning hertil tilbydes en ferielejlighed kun en slutrengøring ved afrejse. En ferieboliggæst vil således selv skulle medbringe sengelinned, håndklæder mv.

Receptionen vil alene forestå en pinkodeoplysning til gæsten.

Det er vores opfattelse, at en formidling, der alene består af at modtage gæsten, nøgleudlevering (her pinkodeoplysning) samt henvisning til lejlighedens beliggenhed, medfører, at denne formidling er omfattet af momslovens § 4, stk. 4, og dermed for momsfritaget.

I en hotelovernatning vil der normalt være inkluderet morgenmad, hvorimod en ferieboliggæst, der ønsker morgenmad i morgenmadsrestauranten, særskilt skal bestille og betale herfor.

Vi er derfor af den opfattelse, at der er en tydelig forskel mellem de ydelser, som en hotelgæst og en ferieboliggæst modtager, idet udlejning af ferielejlighederne blot er en passiv tilrådighedsstillelse af en feriebolig på linje med sommerhusudlejningsbureauernes udlejning.

Af faktureringen til gæsten vil det således fremgå, at lejen er en særskilt ydelse med angivelse af en pris herfor. Eventuelt salg af morgenmad og adgang til fællesfaciliteter sælges separat til gæsten, og dette tillægges moms.

Det vil fremgå af faktura, hvilke ydelser der er momsbelagte, og hvilke der ikke er.

Når disse betingelser er opfyldt, er udlejningen efter vores opfattelse momsfritaget.

Øvrige indtægter til "ejerlejlighed 1"

Ejerlejlighed 1 vil have følgende øvrige indtægter:

Bidrag fra ejerne til benyttelse af swimmingpool.

Indtægter fra morgenmadsrestaurant

Salg af linnedpakker samt mindre salg af kioskvarer.

Tilpasning og vedligeholdelse af bookingsystemet

Disse indtægter vil være momspligtige.

Spørgers bemærkninger til sagsfremstilling

På det omhandlede jordstykke er der i øjeblikket hotelpligt.

Selskabet er i løbende dialog med de lokale politikere om ændring af lokalplanen, idet udbudsmaterialet ved købet var med oplysning om, at der kunne bygges ferielejligheder på arealet, hvilket efterfølgende blev ændret. Selskabet er stærkt utilfreds med dette og vil gerne have lokalplanen ændret til ferielejligheder igen.

Selskabet ønsker ikke, at potentielle købere skal forpligtes til at stille deres ferielejlighed til rådighed for udlejning. De ejere der ønsker at stille deres ferielejlighed til rådighed vil naturligvis have mulighed herfor. Der er endnu ikke udarbejdet aftaler til kommende ejere eller ejerforening og "lejlighed 1".

Det er vores opfattelse, at disse oplysninger ikke ændrer på det oprindelige udkast til svar fra SKAT, idet de enkelte ejere fortsat vil udleje deres ferielejligheder via internettet og direkte modtage lejeindtægterne herfor.

SKATs indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

SKAT er enig i spørgers argumentation og indstiller dermed i overensstemmelse med spørgers opfattelse, at spørgsmålet besvares ja.

Spørgsmål 2

Den bestemmelse, som spørger refererer til i sit spørgsmål, har følgende ordlyd i momsloven (lovbekendtgørelse nr. 966 af 14. oktober 2005):

"§ 4, stk. 4. Når en formidler af en ydelse handler i eget navn, men for en andens regning, anses formidleren for selv at have modtaget og leveret den pågældende ydelse."

En formidler omfattet af bestemmelsen, anses dermed i momsretlig henseende for selv at have modtaget og leveret den pågældende ydelse. Således skal formidleren ikke opkræve moms, når den underliggende ydelse er momsfri.

Når der svares ja til spørgsmålet, er det afgørende, at den ydelse, der leveres fra "lejlighed 1" til feriegæsten er tilsvarende den ydelse, hver enkelt lejlighedsejer leverer. Et sådan sammenfald i ydelsernes karakter er nemlig en betingelse for at spørger momsfrit kan levere formidling af ejernes momsfrie udlejningsydelser.

I de bindende svar vedrørende feriecentre offentliggjort ved SKM2008.1.SR og SKM2008.363.SR svarer den ydelse, der leveres af formidleren ikke til den ydelse, der leveres af lejlighedsejeren. Skatterådet traf i de to sager afgørelse om, at formidlers ydelse var momspligtig. Fælles for disse to afgørelser er tillige, at udlejningen er fælles, således at ejerne går sammen om udlejningen.

Det lægges til grund, at det tidligere tidspunkt i det foreliggende byggeprojekt, er årsag til, at der endnu ikke er udformet en aftale mellem de kommende ejere/ejerforeningen og formidleren ("lejlighed 1"). Der er dermed ikke taget stilling til, om ejerne er forpligtet til at udleje lejlighederne gennem "lejlighed 1", således at der bliver tale om fælles udlejning som fx i SKM2008.363.SR. Det forudsættes imidlertid i dette svar, at det ikke er tilfældet.

Det er SKATs opfattelse, at eftersom "lejlighed 1" (receptionen) alene forestår en pinkodeoplysning og ikke leverer yderligere ydelser i forbindelse med udlejningen af lejligheden til feriegæsten, afviger formidlers ydelse ikke fra lejlighedsejerens ydelse. Dermed anses formidlers ydelse for at være momsfri.

På baggrund af ovenstående indstiller SKAT, at spørgsmålet besvares ja.

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet har på mødet den 23. september truffet afgørelse i overensstemmelse med SKATs begrundelse og indstilling.