

10 personer, der i fællesskab ejer og udlejer f.eks. en afskrivningsberettiget bygning, bliver heller ikke omfattet af det foreslåede nr. 12, når administrationen af udlejningen ikke udgør en del af en fælles administration sammen med andre personer. De 10 ejere af ejendommen bliver således ikke omfattet, blot fordi den samme advokat administrerer udlejning af en anden ejendom, der ejes af andre personer, medmindre det sker som led i en fælles udlejning. Derimod vil flere end 10 enkeltpersoner, der hver ejer og udlejer en ejendom, blive omfattet af reglerne, når udlejningen udgør en del af en samlet udlejning for flere end 10 personer.

Organiseret eller fælles udlejning vil der normalt foreligge, når der til en bred kreds af investorer på samme tid udbydes aktiver til salg, der samlet formidles udlejet, eller udlejningen administreres fælles, jf. § 4, stk. 1, nr. 12, eller når en lejer lejer aktiver af flere af hinanden uafhængige personer i et fælles projekt, jf. § 4, stk. 1, nr. 13. Annoncering i dagblade, fagblade o.lign. for konkrete investeringsprojekter med udlejning af aktiver vil således som hovedregel indebære, at der foreligger fælles udlejning. Fælles udlejning af aktiver kan også foreligge uden forudgående annoncering, når f.eks. udbydere af konkrete investeringsprojekter henvender sig personligt eller skriftligt til en række potentielle investorer, eller disse ved henvendelse til et investeringsselskab, advokat, udlejningsbureau el.lign. anskaffer aktiver, der formidles udlejet eller udlejningen administreret af den pågældende virksomhed, jf. nr. 12, eller som udlejes til samme lejer, jf. nr. 13.

Fælles udlejning vil foreligge, når flere end 10 skattepligtige samarbejder om deres udlejning eller administration af deres udlejning i form af f.eks. fælles henvendelse til en formidler, administrator eller lejer.

At flere end 10 personer uafhængigt af hinanden og på forskellige tidspunkter henvender sig til en formidlings- eller administrationsvirksomhed, jf. § 4, stk. 1, nr. 12, eller samme lejer, jf. § 4, stk. 1, nr. 13, udelukker imidlertid ikke, at der kan foreligge fælles udlejning.

Ved afgørelsen af, om der foreligger fælles udlejning for flere end 10 personer, kan der også lægges vægt på, om lejekontrakter for konkrete investeringsprojekter med udlejning af aktiver eller aftaler om administration af udlejning af aktiver i et fælles projekt er ensartede med hensyn til de fastsatte lejevilkår eller vilkår for administration af udlejningen.

Ved afgørelse af, om der foreligger én eller flere virksomheder, der varetager formidling eller administration af udlejning efter § 4, stk. 1, nr. 12, kan f.eks. indgå, om de respektive virksomheder helt eller delvist gør brug af fælles ansatte, om en virksomhed bor

til leje hos en anden virksomhed, og om en virksomheds administrationsopgaver gives videre til udførelse i en anden virksomhed. Hvis en virksomhed, der administrerer udlejning for personer, lader opgaverne gå videre til udførelse i en virksomhed, som i forvejen administrerer udlejning for 10 personer, er forholdet omfattet af § 4, stk. 1, nr. 12, idet opgaverne reelt udføres af den sidstnævnte virksomhed, hvilket i øvrigt må antages at være formålet.

Af andre momenter, der kan lægges vægt på, kan f.eks. nævnes, om der foreligger forsikringsmæssig adskillelse, hvorledes virksomhederne tilkendegiver sig udadtil, og under hvilke forhold, der rettes henvendelse til virksomhederne.

Afgørelsen af, hvem der er lejer efter bestemmelsen i nr. 13, må som udgangspunkt bero på, hvem der i lejekontrakten eller lignende er angivet som lejer af det pågældende aktiv. Udlejning omfatter også fremleje. Lejerens overdragelse af rettigheder og forpligtelser i henhold til lejekontrakten til såvel uafhængige som interesseforbundne skattesubjekter vil dog i almindelighed ikke betyde, at der er sket lejerskifte i forhold til ejeren, når fremleje indgår i lejerens almindelige virksomhedsdrift.

Sker udlejning til en virksomhed, der som eneste formål har at foretage den videre udlejning til den endelige lejer, jf. § 4, stk. 1, nr. 13, anses sidstnævnte for lejer efter bestemmelsen.

Udlejning til koncernforbundne selskaber anses som hovedregel for udlejning til forskellige lejere.

Det afgørende for, hvornår der er tale om udlejning af aktiver til forskellige lejere fremfor udlejning til interessefællesskab af forskellige skattesubjekter (samme lejer), skal søges i parternes regulerede forhold i den individuelt oprettede lejekontrakt. Det skal således klart fremgå af kontraktens vilkår, hvilken nærmere bestemt lejer, der disponerer over og bærer risikoen for det lejede, og at denne skal anvende aktiverne i sin virksomheds drift. Såfremt lejeren i henhold til kontrakten er eneste ansvarlige over for ejeren (udlejer), er denne endelig lejer i medfør af § 4, stk. 1, nr. 13.

Lejerens manglende reelle anvendelse af aktiverne i virksomhedens drift samtidig med at der i henhold til lejekontrakten mellem ejeren og lejeren er adgang for lejeren til at fremleje aktiverne til professionelle udlejere, herunder enten til et interesseforbundet moderselskab eller et andet interesseforbundet skattesubjekt, for hvilke der anvendes fælles ansatte, fælles lokaler m.v. til udførelse af administrationen af henholdsvis de individuelle lejekontrakter med ejerne samt vedrørende driften af lejerens egentlige erhvervsvirksomhed, vil således, alt efter omstændighederne, føre til, at endelig lejer er den sidste virk-