



ØSTRE LANDSRET
DOM
afsagt den 17. marts 2023

Sag BS-22787/2022-OLR
(20. afdeling)

A
(advokat Christian Falk Hansen)

mod

Skatteministeriet Departementet
(advokat Camilla Bjerg Ipsen)

Retten på Frederiksberg har den 18. maj 2022 afsagt dom i 1. instans (sag BS-20236/2020-FRB).

Landsdommerne Henrik Bitsch, Arne Brandt og Anne-Sophie Abel Lohse (kst.) har deltaget i ankesagens afgørelse.

Påstande

Appellanten, A, har gentaget sin påstand for byretten om, at Skatteministeriet tilpligtes at anerkende, at A's skatteansættelse for indkomståret 2013 nedsættes med 437.006 kr., samt at A's skatteansættelse for indkomståret 2014 nedsættes med 641.155 kr., subsidiært at Skatteministeriet tilpligtes at anerkende, at behandlingen af A's skatteansættelser for indkomstårene 2013 og 2014 hjemvises til fornyet behandling ved Skattestyrelsen.

Indstævnte, Skatteministeriet Departementet, har påstået dommen stadfæstet i det omfang, den er anket.

Supplerende sagsfremstilling

Det fremgår af udskrift fra Erhvervsstyrelsen vedrørende SE ApS, CVR. nr. [REDACTED], "driftsselskabet", at A Holding ApS og A var registreret som reelle ejere og indehavere af 100 % af stemmerettighederne ultimo 2013 og indtil 9. december 2019.

Af den i byrettens dom omtalte aftale af 13. februar 2013 mellem A og B fremgår yderligere bl.a.:

" A beholder rettighederne til SE i Danmark.

....
A's private tilgodehavende hos B kr. 297.441 kvitteres mod betaling af 1,00 (en krone)

A overtager DKK 750.000 kroner (syv hundrede femt tusinde) af den i sparbank optagne gæld mod sikkerhed i anparterne i SE
."

Af en oversigt udarbejdet af A's revisor, statsautoriseret revisor Revisor 1 fremgår, at A, såfremt Landsskatterettens afgørelse opretholdes, vil blive beskattet med 86,96 % i 2013 og 198,63 % i 2014.

Forklaring

A har afgivet supplerende forklaring.

A har forklaret bl.a., at hun var usikker på, om hun ejede 100 % af anparterne i "Holdingselskabet", da der havde været mange handler. Foreholdt dokumentet af 13. februar 2013, hvoraf fremgår, at hun ejede "Holdingselskabet", forklarede hun, at hun ikke kan huske, hvordan ejerforholdene var. Det var et meget turbulent år for hende, og hun husker ikke, hvornår hun ejede hvad. Dokumentet var en hensigtserklæring, så på den måde var det nok en aftale, men der skete ikke noget. Hun ved godt, at hun stod på papirerne, men hun følte ikke, at hun havde rettighederne over caféen i 2013. Hun vidste, at hun skulle beskattes af de penge, som hun trak ud af selskabet i 2013 og 2014.

Det var hendes revisor, der lavede ændringerne i Erhvervsstyrelsen, så hvis der fremgår et ejerskab af de officielle registreringer, så kan det godt være rigtigt, men hun er usikker. Hun har ikke været i stand til at finde den mere udførlige aftale, som hun nævnte i byretten. Når selskaberne skiftede hænder, så skete det typisk ved, at der kom en advokat med en aftale, som hun skulle underskrive.

Anbringender

Parterne har i det væsentlige gentaget deres anbringender for byretten.

A har i sit påstandsdokument yderligere anført bl.a.,

"Nærmere om indkomståret 2013

....

Det er centralt i sagen, at lønindberetningen for indkomståret 2013 blev foretaget i fuld overensstemmelse med de anvisninger, som var kendt for A og dennes rådgivere på selvangivelsestidspunktet.

Nærmere om indkomståret 2014

Forhøjelsen på kr. 641.155

....

Følgende fremgår af byrettens præmisser, jf. dommen siden 32...:

"Det fremgår af kontospecifikation for mellemregningskontiene mellem SE ApS og A at der i 2013 og 2014 har været en række konteringer, hvor selskabet blev dels krediteret, dels debiteret en lang række beløb. Det fremgår endvidere, at mellemregningskontoen blev udlignet ved, at der både pr. 31. december 2013 og 2014 blev overført henholdsvis 437.006 kr. og 390.000 kr. til A's konto." (mine fremhævninger)

Byrettens bemærkninger om, at de to beløb blev "overført ... til A's konto" viser, at dommeren helt har misforstået faktum i sagen og retsstillingen på området. Der er således enighed i sagen om, at posteringerne på mellemregningen henholdsvis den 31. december 2013 og den 31. december 2014 ikke udløste nogen kontante overførsler af beløb til A's private bankkonto – men alene udgjorde posteringer (krediteringer af løn) på mellemregningen, der havde til formål at reparere de omhandlede aktionærlån."

Skatteministeriet Departementet har i sit påstandsdokument yderligere anført bl.a.,

"Det er således på baggrund af nye oplysninger fremlagt under byretssagen Skatteministeriets opfattelse, at A's oplysninger til Landsskatretten om hendes ejerandel i SE ApS i 2013 er forkerte, og at det må lægges til grund, at hun også i hele 2013 var direkte eller indirekte ejer af alle anparterne i selskabet. Som følge heraf finder ligningslovens § 16 E også anvendelse på hendes hævninger i selskabet i 2013.

.....

For byretten forklarede A blandt andet følgende om sit ejerskab til selskabet

"Hun ved ikke, om hun dengang ejede 100% af anparterne i det anførte selskab, "Holdingselskabet". Hun er kun sikker på, at hun ejede i hvert fald 49%. [...] I 2014 er hun derimod sikker på, at hun ejedes selskabet 100%. Da hun fik antaget en advokat, blev der udarbejdet en lang mere udførlig aftale."

A har ikke for landsretten fremlagt den omtalte "udførlige aftale" udarbejdet af advokat.

Det er uklart, om A for landsretten gør gældende, at hun ikke havde bestemmende indflydelse over selskabet i 2013.

På baggrund af sagens dokumenter må det efter Skatteministeriets opfattelse lægges til grund, at A i hele indkomståret 2013 var direkte eller indirekte ejer af alle (eller i hvert mere end 50 pct. af) anparterne i SE ApS."

Landsrettens begrundelse og resultat

Det fremgår af SE Holding ApS' årsrapport fra 2012, at A ved udgangen af 2012 var hovedaktionær og havde bestemmende indflydelse i SE Holding ApS', der ejede alle anparter i SE ApS. Dette støttes endvidere af den mellem A og B indgåede aftale af 13. februar 2013, hvoraf fremgår bl.a., at A før aftalens indgåelse ejede samtlige anparter i SE Holding ApS, der ejede hele anpartskapitalen i SE ApS og at hun ved aftalen fik overdraget alle anparter i SE ApS. Landsretten bemærker, at det efter formuleringen i aftalen utvivlsomt ikke alene var cafédriften, der blev overdraget til A men også anparterne i driftsselskabet.

A har forklaret, at hun i 2014 var eneindehaver af SE ApS (tidligere SE ApS).

Landsretten finder herefter, at A var omfattet af personkredsen i ligningslovens § 2 i indkomstårene 2013 og 2014.

Det er ubestridt, at A hævede 1.027.604 kr. i 2013 og 641.155 kr. i 2014 på en mellemregningskonto mellem hende og selskabet SE ApS (tidligere SE ApS).

Efter ligningslovens § 16 E, stk. 1, 1. pkt., behandles lån, som f.eks. et anparts-selskab yder til en fysisk person med bestemmende indflydelse over selskabet, efter skattelovgivningens almindelige regler om hævninger uden tilbagebetalingspligt. Det indebærer, at sådanne hævninger typisk skal beskattes som udbytte eller løn hos modtageren. I bemærkningerne til det lovforslag, hvorved

bestemmelsen blev indført, er det anført, at beskatningen sker på udbetalings- tidspunktet, og at tilbagebetaling af et lån ikke fører til, at beskatningen bliver ophævet hos låntageren (Folketingstidende 2011-12, tillæg A, lovforslag nr. L 199, s. 8). Formålet med bestemmelsen er ifølge forarbejderne at fjerne det skattemæssige incitament til at optage aktionærlån som skattefrit alternativ til hævning af skattepligtigt udbytte eller løn.

Som fastslået i Højesterets dom af 30. august 2022 (UfR 2022.4422) er der ikke grundlag for at forstå bestemmelsen sådan, at det forhold, at et lån bliver optaget via en sædvanlig mellemregningskonto, i sig selv indebærer, at lånet falder uden for bestemmelsen. Kun hvis det enkelte lån er optaget som led i en sædvanlig forretningsmæssig disposition, f.eks. som led i samhandel på tilsvarende vilkår som mellem uafhængige parter, skal der ikke ske beskatning, jf. ligningslovens § 16 E, stk. 1, 2. pkt.

Som ligeledes fastslået i dommen er det fra lovgivningsmagten en forudset og accepteret konsekvens af bestemmelsen, at det forhold, at der sker tilbagebetaling af hævde beløb, som har ført til beskatning, ikke indebærer, at den pågældende herefter kan hæve tilsvarende beløb uden på ny at blive beskattet. I en sådan situation indebærer bestemmelsen, at der sker beskatning både af lånebeløb, der senere tilbagebetales, og af nye hævninger.

A's lån i selskabet er ikke optaget som led i samhandel mellem hende og selskabet på tilsvarende vilkår som mellem uafhængige parter, og der er heller ikke i øvrigt oplyst forhold, som kan begrunde, at hendes hævninger havde karakter af sædvanlige forretningsmæssige dispositioner.

Ud over de nævnte hævninger på mellemregningskontoen bogførte A's som løn 437.006 kr. i 2013 og 370.000 kr. i 2014. Beløbene er indeholdt i hendes selvangivne B-indkomst og derfor allerede beskattet. Skatteministeriet anerkendte som følge heraf for byretten, at A's personlige indkomst for 2014 skulle nedsættes med 370.000 kr.

A's hævninger på mellemregningskontoen i 2013 overstiger den selvangivne B-indkomst med tillæg af det beløb, som er indeholdt i Skatteministeriets stadfæstelsespåstand, og hun har ikke godtgjort, at selskabet ultimo 2013 overførte en fordring til hende på 437.006 kr. med posteringsteksten "Honorar A ". Det bemærkes i den forbindelse, at der hverken i den foreliggende skriftlige dokumentation, eller i de afgivne forklaringer for byret og landsret, er grundlag for at antage, at der skulle være tale om overførsel af en fordring som løn.

Landsretten stadfæster herefter byrettens dom.

Efter sagens udfald skal A i sagsomkostninger for landsretten betale 60.000 kr. til Skatteministeriet. Beløbet er til dækning af udgifter til advokatbistand inkl. moms. Ud over sagens værdi er der ved fastsættelsen af beløbet til advokat taget hensyn til sagens omfang, forløb og hovedforhandlingens varighed.

THI KENDES FOR RET:

Byrettens dom stadfæstes.

I sagsomkostninger for landsretten skal A inden 14 dage betale 60.000 kr. til Skatteministeriet. Beløbet forrentes efter rentelovens § 8 a.

Publiceret til portalen d. 17-03-2023 kl. 10:00

Modtagere: Advokat (L) Camilla Bjerg Ipsen, Appellant

A

Indstævnte Skatteministeriet Departementet, Advokat (H) Christian Falk
Hansen