

NYT • Juni 2021

Generationsskifte Omstrukturering

Indhold

- Overtagelse af opsparret overskud i virksomhedsordningen
- Ejendomsværdi af ejendomme beliggende i udlandet
- Værdiansættelse – fast ejendom – +/- 15 %-reglen – samtidigt ekspropriationssalg – særlige omstændigheder
- Boafgift – nedsat afgift familieselskab – ejertidskrav – tilkøbte/nytegnede aktier i datterselskaber.

Lovgivning mv.

Overtagelse af opsparret overskud i virksomhedsordningen

Folketinget har den 1. juni 2021 vedtaget lovforslag L 133 om stramning af reglerne for overtagelse af opsparret overskud i virksomhedsordningen, jf. Gen-Om 12-2020 og 5-2021. Ændringerne indebærer overordnet, at der højst kan overtages opsparret overskud, der forholdsmæssigt kan henføres til den virksomhed, der overdrages. Vedtagelsen har virkning for overdragelser fra den 22. december 2020; dog så en særlig værnregel for deloverdragelser først har virkning for overdragelser fra den 17. maj 2021.

Ejendomsværdi af ejendomme beliggende i udlandet

SKM 2021.320 S fastsætter regler for opgørelsen af grundlaget for ejendomsværdiskat for udenlandske ejendomme i 2020. Disse regler kan tillige anvendes som "offentlig ejendomsværdi" ved værdiansættelsen ved familieoverdragelse mv. efter reglerne i værdiansættelsescirkulæret samt aktiecirkulæret. Reglerne ajourfører SKM 2008.565.

På nuværende tidspunkt har Skat fortsat kun godkendt den svenske offentlige ejendomsvurdering. For øvrige udenlandske ejendomme kan der i stedet tages udgangspunkt i ejendommens faktiske anskaffelsespris, der indekseres tilbage fra anskaffelsesåret ved anvendelse af, i prioriteret rækkefølge, (i) et godkendt udenlandsk prisindeks, (ii) OECD's indeks for udvikling i huspriser eller (iii) det danske sommerhusindeks. Hvis der er foretaget væsentlige renoveringer/forbedringer, må der foretages skønsmæssigt tillæg til den indekserede værdi.

Disse særlige indekseringsregler er efter omstændighederne nyttige ved generationskifte mv.

Afgørelser

Værdiansættelse • fast ejendom • +/- 15 %-reglen • samtidigt ekspropriationssalg • særlige omstændigheder

VLD 23.06.2021 (utrykt): A ejede en landbrugsejendom bestående af ni samnote-rede matrikler på i alt 11,1 ha. Kommunen havde i 2006/07 været i kontakt med A vedrørende ekspropriation af ejendommen, der lå inden for et lokalplanområde. Af ejendommens 11,1 ha var 8,6 ha udlagt som erhvervsjord og 2,5 ha som naturareal. A ønskede på daværende tidspunkt ikke at sælge ejendommen.

A havde fem børn, og i januar 2014 flyttede A på plejehjem. A's ene datter var herefter i kontakt med kommunen med henblik på kommunens overtagelse af ejendommen. I den forbindelse indhentede datteren den 19. marts 2014 en ejendomsrådgivervurdering, der fastsatte værdien af stuehus og gamle driftsbygninger samt et jordtilliggende på 0,5 ha til 1.750.000 kr.

Kommunen indhentede to egne mægler-vurderinger, som datteren ikke var bekendt med. Det blev på et lukket byrådsmøde den 30. april 2014 besluttet, at kommunen ved ekspropriation skulle overtage

den samlede ejendom for 5 mio. kr. Ifølge kommunen blev A's børn kontaktet hurtigt efter byrådsmødet, muligvis den 1. maj 2014, og oplyst om beslutningen om ekspropriation eller køb af ejendommen.

Det blev for landsretten godtgjort, at børnene den 5. maj 2014 accepterede at sælge ejendommen til kommunen for 5 mio. kr. på en række nærmere angivne vilkår, herunder om indhentelse af et bindende svar fra Skat.

A overdrog herefter den 10. maj 2014 ejendommen til sine fem børn med 1/5 til hver til en købesum på i alt 1.615.000 kr. svarende til den offentlige ejendomsværdi (2012) på 1.900.000 kr. med fradrag af 15 %. I forlængelse heraf overdrog A's børn ved købsaftale underskrevet den 19. maj 2014 ejendommen til kommunen for 5 mio. kr. betinget af, at Skat ved bindende svar ville bekræfte, at salget ville være skattefritaget efter ekspropriationsreglen i EBL § 11. Dette bekræftede Skat ved bindende svar den 3. juli 2014. A døde den 15. december 2014.

Skat traf efterfølgende afgørelse om, at overdragelsessummen skulle forhøjes til 5 mio. kr., og at differencen til den faktiske købesum udgjorde en afgiftspligtig gave. Skat lagde i den forbindelse vægt på, at alle parter var bekendt både med ejendommens reelle værdi før A's overdragelse den 10. maj 2014, og med at ejendommen ville blive eksproprieret, hvis der ikke blev indgået en frivillig aftale med kommunen.

Landsskatteretten fastslog, at Skat efter praksis skal acceptere en værdiansættelse inden for +/- 15 % af den senest bekendtgjorte ejendomsvurdering, medmindre der efterfølgende er sket faktiske eller retlige ændringer vedrørende ejendommen, som ejendomsvurderingen ikke tager højde for, eller der foreligger særlige omstændigheder. Det forhold, at familien var bekendt med kommunens "tilbud" om køb til en væsentligt højere værdi, og at børnene kort tid efter valgte at sælge til denne værdi, udgjorde ikke en særlig omstændighed, som fratog familien retten til internt at overdrage inden for +/- 15 % af ejendomsvurderingen. Byrådets beslutning om ekspropriation udgjorde ikke en faktisk/retlig ændring vedrørende ejendommen og kunne derfor heller ikke tillægges betydning.

Landsretten ændrede Landsskatterettens afgørelse. Landsretten fandt, at værdiansættelsescirkulærets +/- 15 %-regel som udgangspunkt må forstås ensartet på boområdet og på gaveområdet. Landsretten henviste til, at Højesteret ved SKM 2016.

“Selv om pkt. 3 angår dødsbooverdragelse og ikke gaveoverdragelse, må bestemmelsen forstås som et generelt princip om, at +/- 15 %-reglen ikke kan anvendes, når den faktiske handelsværdi er kendt som følge af en aktuel overdragelse.”

279 har fastslået, at Skat skal acceptere en værdiansættelse efter +/- 15 %-reglen, medmindre der foreligger særlige omstændigheder. Landsretten fandt det ikke godtgjort, at der på gaveområdet har foreligget en fast administrativ praksis, der giver retskrav på anvendelse af +/- 15 %-reglen, uanset om der foreligger særlige omstændigheder. Da A's børn i den konkrete sag havde accepteret at sælge ejendommen til kommunen for et beløb på 5 mio. kr., forelå der sådanne særlige omstændigheder, at de ikke kunne påberåbe sig +/- 15 %-reglen.

Kommentar

Afgørelsen ændrer SKM 2019.281 LSR, der er omtalt i Gen-Om 5-2019. Den er både rigtig og forkert.

Afgørelsen er rigtig, fordi den korrigerer Landsskatterettens forståelse af retsgrundlaget. Landsskatteretten tog helt korrekt, ligesom Højesteret i SKM 2016.279, jf. Gen-Om 3-2016, udgangspunkt i, at Skat efter værdiansættelsescirkulærets pkt. 6 skal acceptere en værdiansættelse inden for +/- 15 % af den offentlige ejendomsvurdering, medmindre der foreligger efterfølgende faktiske/retlige ændringer. Imidlertid må cirkulærets pkt. 6 fortolkes i lyset af cirkulærets øvrige bestemmelser.

I den forbindelse må og skal det tillægges betydning, at cirkulærets pkt. 3 fastslår, at en ejendom, der er solgt under behandlingen af et dødsbo, skal medtages til den faktiske salgssum ved boopgørelsen. Selv om pkt. 3 angår dødsbooverdragelse og ikke gaveoverdragelse, må bestemmelsen forstås som et generelt princip om, at +/- 15 %-reglen ikke kan anvendes, når *den faktiske handelsværdi er kendt* som følge af en aktuel overdragelse.

Det er også i det lys, man skal læse Højesterets undtagelse for "særlige omstændigheder", jf. SKM 2016.279. Som bekendt var der i den pågældende sag reelt tale om, at to arvinger indbyrdes havde "handlet" en ejendom i boet til handelsværdi. Dette

var en "særlig omstændighed", der fratog arvingerne retten til samtidig at anvende +/- 15 %-reglen ved boopgørelsen.

Højesterets kendelse har fast grund i værdiansættelsescirkulærets pkt. 3 og flugter samtidig naturligt med cirkulærets grundlæggende formål, nemlig at anvise en skønsregel, når der er behov for at skønne – og modsætningsvist: At der ikke er behov for en skønsregel, når den faktiske handelsværdi er kendt, og der således ikke er behov for at skønne. Det ministersvar, der indgår i grundlaget for at kvalificere +/- 15 %-reglen som et retskrav, jf. TfS 1990.196, begrundet jo således også reglen med, at "*det offentlige i disse tilfælde antages at være nærmest til at bære risikoen for en fejlbehæftet vurdering*", og denne risikofordeling kan ikke udstrækkes til tilfælde, hvor den faktiske, aktuelle handelsværdi er kendt af boet/familien.

Det er derfor ikke foreneligt med cirkulæret, dets formål og Højesterets dom at give +/- 15 %-reglen et selvstændigt liv som et frit retskrav uden reelle grænser. Derfor var Landsskatterettens afgørelse i den aktuelle sag juridisk forkert i forhold til retsgrundlaget. Den faktiske handelsværdi var kendt som følge af en samtidig aktuel handel mellem uafhængige parter, og der var ikke noget behov for at skønne og ikke behov for nogen skønsregel. Der var med skatteministerens ord fra 1990 ikke behov for at lade det offentlige bære risikoen for en fejlbehæftet vurdering.

Landsrettens dom i den aktuelle sag er så alligevel også forkert, hvilket skyldes forståelsen af administrativ praksis på gaveområdet. Det ligger jo fast, at "administrativ praksis" i sig selv kan udgøre et bæredygtigt retsgrundlag.

Det følger allerede af forarbejderne til BGL § 27, at værdiansættelsen ved bo- og gaveafgiftsberegningen skal følge værdiansættelsescirkulæret og den praksis, der da var etableret på bo- og gaveafgiftsområdet, jf. L 254/1995. Allerede en analyse



af cirkulæret og de forskellige fortolkningsbidrag, der dannede grundlag for praksis i 1995, fører til, at retskravet må gælde i alle tilfælde, hvor den aktuelle faktiske handelsværdi ikke er kendt på overdragelsestidspunktet, og der følgelig skal udøves et skøn, jf. *Generationskifte-Omstrukturering* (2019) s. 262 ff. Dette gælder, uanset om handelsværdien konstateres ved en efterfølgende tredjemandsandel, jf. skattedepartementet i TFS 1984.418: *”Dette må gælde, uanset om udlægsmodtageren/gavemodtageren kort tid efter udlægget/gaveoverdragelsen sælger ejendommen til en kontantpris, der er væsentlig højere ...”*.

Den administrative praksis på gaveområdet fik dernæst sit særlige grundlag med SKM 2007.431 LSR, der angik en familieoverdragelse kort tid efter et køb fra tredjemand. Og Skatteministeriet valgte i 2007 at undlade at indbringe denne afgørelse for domstolene, da man vurderede, at man ikke ville få medhold. Skatteministeriet besluttede altså at acceptere en praksis baseret på +/- 15 %-reglen, selv i tilfælde hvor handelsværdien er kendt.

Og ydermere begrundede skatteministerien i et svar til Folketingets Skatteudvalg den 21. august 2007 ministeriets beslutning på følgende måde: *”Som jeg i adskillige tidligere svar har redegjort for, skal skattemyndighederne ved ejendoms-*

handler mellem forældre og børn respektere den værdiansættelse, de to parter er kommet frem til, når denne ikke afviger mere end 15 pct. fra den seneste offentliggjorte vurdering. ... 15 pct. reglen er en regel, som har fungeret godt i mange år, og som er let at forstå og håndtere. Tankegangen er, at den offentlige vurdering er objektiv konstaterbar, og man har så valgt ikke at lade den enkelte skatteyder bære risikoen for, at vurderingen er sat for lavt eller højt i forhold til den aktuelle markedsværdi. Fordelen ved enkle firkantede regler er, at skatteyderne ved, hvad de har at holde sig til. Omvendt må det accepteres, at beskatningen ikke altid svarer til det resultat, en mere millimeterretfærdig regel ville føre til.”

Det ligger således fast, at Skatteministeriet og skatteministeren i 2007 valgte at acceptere og videreføre en administrativ praksis, der giver et firkantet retskrav på anvendelse af den offentlige ejendomsværdi +/- 15 % selv i tilfælde, hvor den faktiske handelsværdi er kendt som følge af en samtidigt køb fra tredjemand. 2007-afgørelsen har siden været, og er fortsat, medtaget i Juridisk Vejledning som udtryk for administrativ praksis.

Denne praksis har, så vidt ses, været fulgt helt undtagelsesfri, indtil Skat i kølvandet på Højesterets 2016-kendelse indtog det standpunkt, at der da også på gaveom-

rådet altid har været en undtagelse for særlige omstændigheder. Ovenikøbet har Skat indtil et tidspunkt i løbet af 2019 vist et særligt beslutningsdiagram på skat.dk under afsnittet om bindende svar. Det fremgik af teksten, at *”Vi får en del ansøgninger om bindende svar, hvor det slet ikke er nødvendigt at bede om det, fordi reglerne ligger helt fast.”* Samtidig fremgik det af beslutningsdiagrammet, at der ikke var behov for at søge bindende svar, hvis der var tale om overdragelse til nærtstående inden for +/- 15 % af den offentlige ejendomsværdi. Et mere firkantet udtryk for fast administrativ praksis skal man lede grundigt efter. Beslutningsdiagrammet er dog nu fjernet fra skat.dk.

Det fremstår uforklaret, hvordan landsretten i den aktuelle sag har kunnet nå frem til, at der ikke fra 2007 har eksisteret en fast administrativ praksis på gaveområdet. Selv om landsretten tilsyneladende ikke fik forelagt det særlige beslutningsdiagram mv. fra skat.dk, er det en kendsgerning, at 2007-afgørelsen i alle årene har været omtalt i Juridisk Vejledning som udtryk for administrativ praksis. Samtidig ligger det fast, at der ikke har været offentliggjort afgørelser i modsat retning. Hvordan kan landsretten så uden videre ”finde”, at der ikke har været en fast administrativ praksis? Af de nævnte grunde er landsrettens ”fund” forkert.

Forhåbentlig indbringes landsrettens afgørelse for Højesteret. Der er ikke grund til at forvente, at Højesteret i den konkrete sag vil lægge snittet for særlige omstændigheder anderledes end landsretten, men Højesteret bør gives muligheden for at tage mere skarpt stilling til administrativ praksis ikke mindst siden 2007.

Det ses af parternes anbringender og landsrettens præmisser, at sagen er hovedforhandlet forud for Højesterets kendelse af 26. april 2021, jf. Gen-Om 4-2021. Det ville dog næppe have haft betydning for landsrettens afgørelse, at man havde haft kendskab til Højesterets kendelse. Selv om Højesterets kendelse underminerer langt hovedparten af *Skats udkast til styresignal*, giver kendelsen ikke grundlag for at antage, at en samtidig faktisk handel ikke skal udgøre en særlig omstændighed.

I mellemtiden venter vi fortsat på Skats reaktion på Højesterets 2021-kendelse.

Det gode råd til Skat, Skatteministeriet og forligskredsen bag ejendomsvurderingsloven må være, at man helt skrotter udkastet til styresignal og begynder forfra:

Et omskrevet styresignal bør først og fremmest fastsætte et *virkningstidspunkt*, så Skat definitivt afstår fra at forsøge at ændre praksis med tilbagevirkende kraft. Den nuværende fremfærd er ikke ordentlig.

Dernæst bør den retlige afgrænsning af +/- 15 %-reglen helt enkelt koncentrere sig om, hvornår den faktiske handelsværdi på den konkrete ejendom må anses som kendt som følge af en forudgående/samtidig tredjemandshandel, så der ikke er behov for nogen skønudøvelse. Kun i disse tilfælde, og med denne begrundelse, må retskravet vige. Dette kan der så gives visse anvisninger på. En tredjemandshandel inden for få måneder må som udgangspunkt afskære retskravet. Men er der gået et år eller mere, har tredjemandshandlen mistet sin aktualitet, og så opstår der behov for at skønne, og så må retskravet stå ved magt. Det samme gælder, hvis tredjemandshandlen som følge af "særlige omstændigheder" ikke kan antages at udtrykke den faktiske handelsværdi.

Men vi må vente og se.

Boafgift • nedsat afgift familieselskab • ejertidskrav • tilkøbte/nytegnede aktier i datterselskaber

SKM 2021.311 LSR: A døde foråret 2019. Frem til og ved sin død ejede A holdingselskabet H. Efter salg af familievirksomheden i 2003 påbegyndte A via H en aktiv investeringsvirksomhed som ventureinvestor og business angel særligt med henblik på udvikling af nye teknologier. H havde i en årrække haft egen kontoradresse med A som formand for en professionel ekstern bestyrelse, ansat direktør, eget sekretariat og økonomistab mv. H deltog aktivt i strategiudvikling i og driften af dattervirksomhederne, herunder via deltagelse i bestyrelsesarbejde mv. i virksomhederne.

Ved A's død ejede H aktieposter i en række noterede virksomheder, herunder selskaberne D1 og D2. H deltog i alle selskaberne aktivt i strategi og drift. Som led i den løbende varetagelse af H's kapitalinteresser blev der også efter A's død foretaget kapitalindsud og tilkøbt kapitalandele i flere af de aktive investeringer.

I selskabet D1 var det i løbet af sommeren/efteråret 2019 nødvendigt at foretage flere kapitalforhøjelser til sikring af strategiplanen for selskabet. Parallelt med de øvrige aktionærer indskød H derfor i alt ad tre omgange et beløb på 53.880.000 kr., og H overtog i konsekvens heraf på ny en aktiepost i D1, som man nogle år tidligere havde overført til et selskab, som var ejet af

A's børn. I selskabet D2 foretog H kapitalindsud for et beløb på i alt 16.705.860 kr. og øgede derved sin ejerandel i selskabet til 25,5 %.

Kapitalandelene i H blev acontoudloddet fra boet til arvingerne i efteråret 2019 med skattemæssig succession. Skat godkendte boets værdiansættelse af kapitalandelene, og at betingelserne for skattemæssig succession var opfyldt på tidspunktet for acontoudlodningen. Skat fandt imidlertid, at der ikke kunne beregnes nedsat boafgift for de aktier i D1 og D2, som H havde erhvervet ved kapitalindsud og tilkøb i boperioden, da BGL § 1 a efter Skats opfattelse må forstås sådan, at nedsættelsen ikke kan omfatte værdien af datterselskabsaktier, der ikke har været ejet i en periode på mindst ét år forud for dødsfaldet.

Landsskatteretten stadfæstede Skats afgørelse. Det var Landsskatterettens opfattelse, at ejertidskravet i BGL § 1 a skal måles i forhold til de underliggende aktiebesiddelser, hvor der udøves "egentlig virksomhed", og at aktier erhvervet inden for bobehandlingsperioden ikke kan omfattes af nedsat boafgift. Det var i den forbindelse uden betydning, at A via H i forvejen ejede aktier i de pågældende selskaber. Ligeledes var det for aktiebesiddelsen i D1 uden betydning, at den oprindeligt var ejet af H forud for overdragelsen til børnenes selskab.

Kommentar

Afgørelsen er forkert på flere niveauer.

Der blev ved Lov 2017.683 indført ret til generationskifte af familieejede virksomheder til en nedsat afgiftssats. Betingelserne for udlæg fra dødsbo fremgik af dagældende BGL § 1a: (i) Virksomheden skulle ved arveudlægget opfylde betingelserne for skattemæssig succession, (ii) virksomheden skulle have været ejet af afdøde det seneste år forud for dødsfaldet, og (iii) virksomheden skulle have været aktivt ledet af familien i mindst et år af familiens ejertid.

Lovteksten giver ikke svar på, hvordan disse betingelser måles nedefter i en selskabsstruktur. Måles det på det øverste niveau? På datterselskabsniveau? Har det betydning, hvis et datterselskab har tilkøbt aktier i et datterdatterselskab? Hvad er "virksomheden"? Og hvad hvis der er flere "virksomheder"?

Det ligger fast, at betingelserne for skattemæssig succession måles på det selskab, hvori der overdrages aktier, jf. DBSL § 36, jf. § 29. Er betingelserne for dette selskab

opfyldt, er det uden betydning for den skattemæssige succession, om selskabet måtte besidde aktiver, der isoleret set ikke opfylder betingelserne for succession. Ejer selskabet aktieposter i andre selskaber, medregnes disse ved opgørelsen, uanset om ejerandelen er større eller mindre end 25 %.

Ligeledes ligger det i relation til deltagelseskravet fast, at "virksomheden" er det selskab, hvori der overdrages aktier. Dette fremgår udtrykkeligt af skatteministerens svar af 16. maj 2017 på spørgsmål nr. 27: "... [deltagelseskravet skal opfyldes] i det selskab, hvori der direkte ejes aktier". Samme forståelse tilkendegiver Skatteministeriet i høringsudvalget til lovforslaget: "[...] det ikke vil være tilstrækkeligt at have deltaget i ledelsen i et datterselskab, som evt. kun udgør en mindre del af moderselskabets samlede virksomhed".

Når det således må lægges til grund, at "virksomheden" både i betingelse (i) og betingelse (iii) betegner det selskab, hvori der ejes/overdrages aktier, må samme forståelse også være det klare udgangspunkt i relation til betingelse (ii), der tilsvarende anvender udtrykket "virksomheden". Det må have formodningen imod sig, at "virksomheden" skal forstås forskelligt tre steder i én og samme lovbestemmelse.

Det fremstår allerede derfor juridisk forkert, at Landsskatteretten "ud fra en ordlydsfortolkning" vælger at indfortolke et transparensprincip alene i relation til ejertidskravet. Der er hverken i lovteksten eller forarbejderne støtte for, at betingelserne i BGL § 1 a, skal forskydes fra "virksomheden" (= "det selskab, hvori der overdrages aktier") til hver enkelt af dette selskabs underliggende kapitalbesiddelser.

Dertil kommer, at der ikke i BGL § 1 a er støtte for, at der skal ses bort fra kapitalændringer inden for det seneste år forud for ejerens død. Hvis afdøde har ejet fx 25 % af "virksomheden" mindst et år forud for sin død, er lovtekstens krav om afdødes tilknytning til virksomheden opfyldt, og der er ikke støtte for, at det så kun er den specifikke kapitalandel, der var ejet på dette tidspunkt, der kan omfattes af den nedsatte afgift. Den eneste undtagelse fra lovtekstens objektive kriterium fremgår af lovbemærkningerne til BGL § 1a:

"Selvom ejertidskravet formelt set er opfyldt, kan der i særlige tilfælde kan være grundlag for at bortse fra dispositioner op til eller under bobehandlingen. Er der tilført virksomheden midler fra virksom-

hedsejerens eller boets øvrige formue, som f.eks. ved en kapitalforhøjelse i selskabet, uden at dette kan anses for erhvervmæssigt begrundet, skal værdien heraf henføres til den del af arvebeholdningen, hvoraf der skal betales 15 % i boafgift". Denne snævre undtagelse angår imidlertid alene tilfælde, hvor ejeren tilføjer virksomheden passiv kapital fra sin private formue, og ikke tilfælde, hvor der inden for "virksomheden" foretages investeringer mv. i underliggende dattervirksomheder.

Det er bemærkelsesværdigt, at Skatterådet rent faktisk har bekræftet de anførte fortolkningssynspunkter, jf. SKM 2019.640 omtalt i Gen-Om 4-2020. De faktiske forhold i sagen var i alt væsentligt sammenlignelige med forholdene i den aktuelle sag. Den eneste forskel var grundlæggende, at afdøde selv medvirkede til aktietilkøb i det underliggende driftsselskab cirka fire måneder før sin død, men da ejertidskravet i BGL § 1 a sætter skæringen ved ét årsdagen før dødsfaldet, kan forskellen ikke bære en anderledes juridisk afgørelse. I sagen lagde Skatterådet til grund, at afdødes holdingselskab måtte anses som "virksomheden" i relation til betingelserne i BGL § 1 a. Derfor var tilkøbet af aktier i det underliggende driftsselskab forud for dødsfaldet uden betydning for beregningen af nedsat afgift.

I den aktuelle sag var Landsskatteretten populært sagt ligeglads med Skatterådets afgørelse. Selv om A's bo gjorde gældende, at Skatterådets afgørelse, der var offentliggjort med SKM-nr., bindende havde fastlagt lovfortolkningen i administrativ praksis, og at boet i øvrigt efter ligheds-

grundsætningen havde krav på at blive bedømt efter samme principper, fandt Landsskatteretten ikke anledning til at udfolde særlige juridiske anstrengelser for at afvise disse synspunkter. Der var jo blot "tale om en afgørelse i 1. instans. ... [og] en konkret afgørelse, som vedrører en anden person". Jo, må man dog alligevel sige: Skatterådets afgørelser udtrykker altså administrativ praksis og skal respekteres som sådan.

Ud over den særegne lovfortolkning og respekt for administrativ praksis giver Landsskatterettens afgørelse også grund til kritik i relation til den konkrete forståelse af "virksomheden" i H. Det lå i sagen fast, at H ikke blot var et passivt investerings-selskab. Tværtimod måtte det lægges til grund, at A igennem en lang årrække havde drevet H som en særdeles aktiv virksomhed med aktiv kapitalforvaltning og skiftende aktive investeringer i en lang række virksomheder. Som nævnt med professionel bestyrelse, ansat direktør og økonomifunktion og egne kontorfaciliteter.

For A var H derfor "virksomheden"; den familieejede virksomhed. Med sprogbrug hentet fra mellemløstreglen i ABL § 4 A, stk. 3, var der ikke tvivl om, at H drev "reel økonomisk virksomhed" vedrørende

alle sine datterselskabsbesiddelser. I det lys var de forskellige kapitalinteresser i H på et givet tidspunkt nogenlunde lige så vilkårlige som sammensætningen af driftsmidler i en maskinfabrik på et givet tidspunkt. Og i det lys fremstår det derfor også meget vilkårligt, at afgiftsberegningen skal fikseres af den tilfældige sammensætning af kapitalinteresser på étårsdagen forud for dødsfaldet.

Landsskatteretten forholder sig i præmisserne ikke til kvalifikationen af virksomheden i H. På dette punkt kan man derfor kun kritisere fraværet af præmisses.

Sagen angår primært en nu retshistorisk problemstilling, fordi den nedsatte afgift nu er ophævet, og kan derfor hævdes ikke at have væsentlig praktisk interesse. Det er dog fortsat nogenlunde samme formulering, der i dag afgør retskravet på henstand for bo- og gaveafgift. Dertil kommer, at der kan være yderligere verserende sager på vej igennem klagesystemet.

Nyhedsbrevet indeholder omtale af udvalgte afgørelser med relevante rådgivningsmæssige aspekter. Vi modtager altid gerne interessante afgørelser til kommentering mv.

Har du spørgsmål til nyhedsbrevet, er du velkommen til at kontakte en af vores specialister på området. Du kan også rette henvendelse til din sædvanlige kontaktperson hos Bech-Bruun.



Michael Serup
Partner
T +45 72 27 33 02
E mcs@bechbruun.com



Lisbeth Povlsen
Managing associate
T +45 72 27 36 43
E lpo@bechbruun.com



Maj-Britt Gamborg Johansen
Senioradvokat
T +45 72 27 35 17
E mbjo@bechbruun.com



Björn Brügger
Senioradvokat
T +45 72 27 33 60
E bjb@bechbruun.com



Niklas Dyreborg Henriksen
Advokat
T +45 72 27 35 21
E ndh@bechbruun.com



Christian Løvgren
Advokat
T +45 72 27 36 52
E clhs@bechbruun.com