

# HØJESTERETS DOM

## afsagt onsdag den 17. februar 2016

**Sag 133/2015**

(1. afdeling)

A Invest ApS

(advokat Michael Amstrup)

mod

Skatteministeriet

(Kammeradvokaten ved advokat Bodil Søes Petersen)

I tidligere instans er afsagt dom af Østre Landsrets 10. afdeling den 1. juni 2015.

I pådømmelsen har deltaget fem dommere: Poul Søgaard, Thomas Rørdam, Jon Stokholm, Oliver Talevski og Jan Schans Christensen.

Sagen er behandlet skriftligt, jf. retsplejelovens § 387.

### **Påstande**

Parterne har gentaget deres påstande.

### **Retsgrundlag**

I lov om beskatning af rederivirksomhed (tonnageskatteloven), jf. nu lovbekendtgørelse nr. 945 af 6. august 2015, hedder det bl.a.:

”§ 1. Selskaber m.v., som er skattepligtige efter selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1 og 2, eller stk. 6, og som udøver rederivirksomhed som omhandlet i § 6, kan vælge at opgøre deres skattepligtige indkomst af rederivirksomheden efter bestemmelserne i denne lov (tonnagebeskatning)...

§ 2. Rederier, som opfylder betingelserne i § 1, og som anvender skibe, som efter §§ 6-8 kan omfattes af loven, kan vælge tonnagebeskatning fra og med det første indkomstår,

hvor betingelserne herfor er opfyldt. Valget skal træffes senest ved rettidig indgivelse af selvangivelse for det indkomstår, hvor tonnageskatning første gang vil kunne vælges. *Stk. 2.* Valg eller fravalg af tonnageskatning efter stk. 1 er bindende for rederiet i en periode på 10 år regnet fra påbegyndelsen af det indkomstår, hvor tonnageskatning første gang kan vælges. Ved udløbet af denne periode kan tonnageskatning tilsvarende vælges for en ny 10-års periode. Efter udtræden af tonnageskatteordningen kan ordningen tidligst igen vælges efter 10 indkomstår med beskatning efter skattelovgivningens almindelige regler.

...

§ 5. Et rederi, som omdannes efter reglerne i lov om skattefri virksomhedsomdannelse, kan omfattes af tonnageskatteordningen, når de skibe, som bliver omfattet af tonnageskatningen, fra og med indkomståret 2003 af den personlige ejer højst har været afskrevet med et beløb samlet svarende til den afskrivning, der kunne have været foretaget ved anvendelse af den afskrivningssats, der gælder for selskaber på tidspunktet for virksomhedsomdannelsen. Hvis omdannelsen omfatter flere ejere, foretages beregningen efter 1. pkt. for hver enkelt ejer.

*Stk. 2.* Er der forud for virksomhedsomdannelsen foretaget afskrivninger i videre omfang end nævnt i stk. 1, kan tonnageskatning vælges, hvis de overskydende afskrivninger medregnes i den skattepligtige indkomst for den pågældende person som indkomst ved selvstændig erhvervsvirksomhed for indkomståret forud for det indkomstår, hvor virksomhedsomdannelsen får virkning.

*Stk. 3.* En ideel ejerandel i en personligt ejet virksomhed, som udøver rederivirksomhed som omhandlet i § 6, kan anses som en selvstændig virksomhed, der kan omdannes efter reglerne i lov om skattefri virksomhedsomdannelse, når den omdannede virksomhed omfattes af tonnageskatteordningen.”

Den almindelige regel om genoptagelse findes i skatteforvaltningslovens § 26, stk. 2, der lyder således:

”En skattepligtig, der ønsker at få ændret sin ansættelse af indkomst- eller ejendomsværdiskat, skal senest den 1. maj i det fjerde år efter indkomstårets udløb fremlægge oplysninger af faktisk eller retlig karakter, der kan begrunde ændringen.”

Den almindelige regel om omvalg findes i skatteforvaltningslovens § 30, stk. 1, der er sålydende:

”Told- og skatteforvaltningen kan tillade, at en skattepligtig ændrer valg af selvangivne oplysninger, i det omfang skattemyndighederne har foretaget en ansættelse af indkomst- eller ejendomsværdiskat, der har betydning for valget, og valget som følge heraf har fået utilsigtede skattemæssige konsekvenser.”

Bestemmelsen i § 30 om omvalg er en videreførelse af skattestyrelseslovens § 37 D, der er indsat ved lov nr. 410 af 2. juni 2003. Af forarbejderne til denne bestemmelse hedder det bl.a. (Folketingstidende 2002-03, tillæg A, lovforslag nr. L 175, side 4598 og 4614):

”Der findes i skattelovgivningen en række bestemmelser, hvorefter skatteansættelsen er afhængig af, at den skattepligtige træffer et valg i forbindelse med selvangivelsen. Udgangspunktet i disse tilfælde er, at valget er bindende for den skattepligtige, således at valget ikke senere kan ændres med virkning for skatteansættelsen. Selvangivelsen er med andre ord som udgangspunkt dispositiv, idet der dog kan ske berigtigelse af egentlige fejl.

...

Bestemmelsen finder anvendelse ved siden af de regler, hvorefter den skattepligtige i dag i nærmere angivne situationer kan ændre et tidligere foretaget valg på selvangivelsen. Bestemmelsen finder dog ikke anvendelse, hvis materielle regler i anden lovgivning forhindrer et ændret valg.

Det er en betingelse for tilladelse til ændring efter bestemmelsen, at det tidligere truffede valg som følge af myndighedernes korrektion eller ændring af skatteansættelsen ikke har de skattemæssige virkninger, der var forudsat, da valget blev truffet, og at den skattepligtige kan godtgøre, at det vil have økonomiske konsekvenser, såfremt valget oprettholdes.”

## Højesterets begrundelse og resultat

### *Sagens omstændigheder og problemstilling*

Sagen angår, om A Invest ApS har krav på, at skatteansættelsen af selskabet for indkomståret 2009 genoptages, eller om selskabet kan foretage omvalg af selvangivelsen for året.

A stiftede den 26. maj 2009 med virkning fra den 1. januar 2009 A Invest ved, at han som betaling for anparterne i selskabet indskød aktiver i form af skibsanparter og dertil knyttet likviditet til en samlet værdi af ca. 12 mio. kr. Den 17. juni 2009 sendte As revisor selskabsdokumenterne til SKAT med oplysning om, at A havde omdannet sine skibsandele efter lov om skattefri virksomhedsomdannelse. Samme dag fremsendte revisor personlig selvangivelse for A for 2008 til SKAT. Af et bilag til selvangivelsen fremgår, at der blev indtægtsført 1.150.880 kr. som overskydende afskrivninger, jf. tonnageskattelovens § 5, stk. 1 og stk. 2. Ifølge disse bestemmelser er det ved omdannelse af rederier efter reglerne om skattefri virksomhedsomdannelse en forudsætning for at kunne vælge tonnagebeskatning, at overskydende afskrivninger medregnes i den skattepligtige indkomst for den pågældende person for ind-

komståret forud for det indkomstår, hvor virksomhedsomdannelsen får virkning, hvis afskrivninger er sket i videre omfang end fastsat i bestemmelserne.

I den selvangivelse for 2009 for A Invest, som revisor fremsendte den 24. juni 2010, blev selskabets skattepligtige indkomst imidlertid ikke opgjort efter tonnageskattelovens regler, men efter selskabsskattelovens almindelige regler.

Det er Skatteministeriets standpunkt, at A Invest ved indgivelsen af selvangivelsen for 2009 med bindende virkning i en periode på 10 år har fravalgt tonnagebeskatning, jf. tonnageskattelovens § 2, stk. 1. Ifølge ministeriet indebærer det fravalg, som selskabet har foretaget, endvidere, at betingelserne i lov om skattefri virksomhedsomdannelse sammenholdt med tonnageskatteloven ikke er opfyldt, og at A derfor personligt skal beskattes af fortjenesten ved afståelsen af sin virksomhed til selskabet. Der er i givet fald tale om en betydelig skatteforpligtelse.

#### *Bedømmelse og konklusion*

Efter oplysningerne i sagen lægger Højesteret til grund, at A ved omdannelsen af virksomheden besluttede, at hans selskab skulle være omfattet af tonnageskattelovens regler. Valget af beskatning efter disse regler fremgår af selskabsdokumenterne sammenholdt med As personlige selvangivelse for 2008 (med bilaget vedrørende de overskydende afskrivninger), som SKAT modtog i juni 2009. Det bemærkes herved, at beskatning efter tonnageskatteloven var en forudsætning for skattefri omdannelse af As virksomhed, jf. lovens § 5, stk. 3. Det må anses for utvivlsomt, at det fortsat var selskabets hensigt, at beskatningen af selskabet skulle ske efter tonnageskattelovens regler, da selskabet indgav selvangivelsen for 2009.

Efter det anførte finder Højesteret det godt gjort, at revisor begik en klar fejl, da han opgjorde selskabets skattepligtige indkomst i selvangivelsen for 2009 efter selskabsskattelovens regler i stedet for efter tonnageskattelovens regler. Revisors fejl kan efter Højesterets opfattelse ikke anses for bindende for selskabet, og sagen rejser derfor ikke spørgsmål om at ændre selskabets valg af beskatning, men om at berigtige den fejl, som revisor begik. Bestemmelsen i skatteforvaltningslovens § 30 om omvalg finder herefter ikke anvendelse.

Med hensyn til spørgsmålet om genoptagelse efter lovens § 26, stk. 2, finder Højesteret efter det foran anførte, at SKATs ansættelse af A Invests indkomst for 2009 hviler på forkerte oplysninger om selskabets valg af skatteordning, og at selskabet har krav på genoptagelse, således at fejlen kan blive berigtiget.

Højesteret tager herefter selskabets påstand om genoptagelse af skatteansættelsen til følge.

#### *Sagsomkostninger*

I sagsomkostninger for landsret og Højesteret skal Skatteministeriet til A Invest betale i alt 185.000 kr., hvoraf 175.000 kr. er til dækning af udgifter til advokat, og 10.000 kr. er til dækning af retsafgift.

#### **Thi kendes for ret:**

Skatteministeriet skal anerkende, at A Invest ApS' skatteansættelse for 2009 genoptages.

I sagsomkostninger for landsret og Højesteret skal Skatteministeriet inden 14 dage efter denne højesteretsdoms afsigelse betale i alt 185.000 kr. til A Invest ApS. Beløbet forrentes efter rentelovens § 8 a.