

# HØJESTERETS DOM

## afsagt fredag den 30. juni 2017

**Sag 138/2016**

(1. afdeling)

Skatteministeriet

(Kammeradvokaten ved advokat Steffen Sværke)

mod

Lån & Spar Bank A/S

(advokat Svend Erik Holm)

Biintervenienter til støtte for Lån & Spar Bank A/S:

Dansk Erhverv, Dansk Industri og Finans Danmark (tidligere Finansrådet)

(advokat Svend Erik Holm for alle)

I tidligere instans er afsagt dom af Østre Landsrets 19. afdeling den 1. juni 2016.

Sagen er behandlet sammen med sag 137/2016.

I pådømmelsen har deltaget ni dommere: Thomas Rørdam, Marianne Højgaard Pedersen, Poul Dahl Jensen, Vibeke Rønne, Henrik Waaben, Michael Rekling, Oliver Talevski, Jan Schans Christensen og Lars Apostoli.

### **Påstande**

Parterne har gentaget deres påstande.

### **Anbringender**

Parterne har gentaget deres anbringender.

Biintervenienterne, Dansk Erhverv, Dansk Industri og Finans Danmark, har tilsluttet sig Lån & Spar Banks anbringender og har anført bl.a., at skattemyndighederne i de senere år har for-

søgt at give statsskattelovens § 6 et så begrænset anvendelsesområde som muligt. Konsekvensen af denne udvikling er, at nettoindkomstprincippet, som erhvervsbeskatningen hviler på, udhules mere og mere.

En så markant nyfortolkning af driftsomkostningsfradraget og dermed grundlæggende ændring af indkomstopgørelsen, som der er tale om i disse sager, bør kun ske gennem lovgivning og ikke gennem praksis, og det er derfor uforståeligt, at Skatteministeriet vil gennemtvinge ændringen med tilbagevirkende kraft. Indskrænkningen af fradragsretten for erhvervsmæssige udgifter med tilbagevirkende kraft gennem enkeltsager fratager virksomhederne den forudbergnelighed, som må være et retssikkerhedsmæssigt minimumskrav i et retssamfund.

### **Højesterets begrundelse og resultat**

Sagen angår, om Lån & Spar Bank A/S efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a, kan fradrage udgifter til løn til medarbejdere i banken, i det omfang de pågældende har været beskæftiget med bankens køb af aktiviteter i Gudme Raaschou Bank A/S eller med bankens forgæves bestræbelser på køb af en række andre banker eller dele af banker i årene 2009 og 2010. Der er enighed om, at lønudgifterne hertil kan opgøres til i alt 1.210.061 kr. i 2009 og 820.308 kr. i 2010.

Det er en betingelse for at fradrage udgifter efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a, at de angår virksomhedens drift, og at der således er tale om omkostninger, som i årets løb er anvendt med henblik på at erhverve, sikre eller vedligeholde virksomhedens skattepligtige indkomst. Udgifter til udvidelse af en virksomhed ud over dens hidtidige rammer kan ikke fradrages som driftsomkostninger, men må anses for etablerings- eller anlægsudgifter, jf. også statsskattelovens § 6, stk. 2, om bl.a. ”udvidelse af næring eller drift”.

Der er ikke grundlag for at antage, at lønudgifter altid skal anses for driftsomkostninger, der kan fradrages i den skattepligtige indkomst. Således må der foretages en fordeling, hvis en medarbejder udfører dels driftsopgaver, dels private opgaver for arbejdsgiveren, jf. bl.a. Højesterets dom af 25. januar 1984 (UfR 1984.177). Selv om lønnen er erhvervsmæssigt betinget, må der endvidere foretages en opdeling, hvis en del af lønnen er aftalt særskilt som vederlag for udførelse af arbejde, der ikke angår virksomhedens drift, jf. Højesterets dom af 8. april 2009 (UfR 2009.1805).

Højesteret finder, at der ikke i ordlyden af statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a, eller i retspraksis er grundlag for at behandle almindelige lønudgifter anderledes. I det omfang fastansatte medarbejdere har været beskæftiget med udvidelse eller forsøg på udvidelse af en virksomhed ud over dens hidtidige rammer, kan udgifter til løn til de pågældende medarbejdere således ikke fradrages som driftsomkostninger, men må anses for etablerings- eller anlægsudgifter. I sådanne tilfælde kan det være nødvendigt at foretage en – eventuelt skønsmæssig – opdeling af lønudgifterne i en fradragsberettiget og en ikke fradragsberettiget del. De praktiske og administrative problemer, som banken har peget på, kan ikke føre til en anden bedømmelse af hjemmelsspørgsmålet.

Højesteret tiltræder af de grunde, landsretten har anført herom, at Lån & Spar Banks køb af aktiviteter i Gudme Raaschou Bank og forgæves bestræbelser på køb af en række andre banker eller dele af banker havde karakter af udvidelse eller forsøg på udvidelse af bankens virksomhed ud over dens hidtidige rammer. De opgjorte lønudgifter på 1.210.061 kr. i 2009 og på 820.308 kr. i 2010 vedrører derfor ikke driften af bankvirksomheden og er således ikke fradragsberettigede driftsomkostninger efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a.

Spørgsmålet er herefter, om Lån & Spar Bank kan støtte ret på en fast administrativ praksis om fradragsret for lønudgifter til medarbejdere, der har været beskæftiget med virksomhedskøb eller lignende.

SKAT har som led i gennemførelsen af sin indsats- og inddrivelsesplan 2012 foretaget korrektion af en række bankers fradrag for udgifter til løn til fastansatte medarbejdere, idet man har nægtet fradrag, i det omfang de pågældende medarbejdere har været beskæftiget med køb af andre banker eller dele af andre banker eller med forsøg på sådanne køb. Der foreligger ikke oplysninger om, at skattemyndighederne tidligere har taget stilling til spørgsmålet om godkendelse eller nægtelse af fradrag for virksomheders udgifter til almindelig løn til fastansatte medarbejdere, der har været beskæftiget med virksomhedskøb eller lignende.

Det forhold, at skattemyndighederne ikke tidligere har grebet korrigerende ind over for virksomheders fradrag for almindelige lønudgifter til medarbejdere, der har været beskæftiget

med virksomhedskøb eller lignende, kan efter Højesterets opfattelse ikke sidestilles med en positiv afgørelse om spørgsmålet.

Da der således ikke foreligger en fast administrativ praksis, har skattemyndighederne ikke været afskåret fra uden forudgående offentlig tilkendegivelse at nedsætte Lån & Spar Banks fradrag for den del af lønudgifterne, som ikke er driftsomkostninger.

På den anførte baggrund, og da det, banken i øvrigt har anført, ikke kan føre til et andet resultat, har Lån & Spar Bank ikke fradragsret for lønudgifterne på 1.210.061 kr. i 2009 og på 820.308 kr. i 2010 efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a.

Højesteret tager herefter Skatteministeriets påstand til følge.

Ingen af parterne skal betale sagsomkostninger for landsret og Højesteret til den anden part. Der er herved lagt vægt på sagens principielle karakter og vidererækkende betydning samt det anførte om, at skattemyndighederne ikke tidligere har grebet korrigerende ind.

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

Lån & Spar Bank A/S skal anerkende, at bankens skattepligtige indkomst for indkomståret 2009 forhøjes med 1.210.061 kr. og for indkomståret 2010 med 820.308 kr.

Ingen af parterne skal betale sagsomkostninger for landsret og Højesteret til den anden part.