

HØJESTERETS DOM

afsagt tirsdag den 15. december 2015

Sag 171/2014

(2. afdeling)

A

(advokat Anker Laden-Andersen)

mod

Skatteministeriet

(Kammeradvokaten ved advokat Søren Horsbøl Jensen)

I tidligere instans er afsagt dom af Østre Landsrets 6. afdeling den 18. august 2014.

I pådømmelsen har deltaget fem dommere: Jytte Scharling, Thomas Rørdam, Jon Stokholm, Michael Rekling og Jens Kruse Mikkelsen.

Påstande

Appellanten, A, har nedlagt følgende påstande:

Principalt: Frifindelse

Subsidiært: Spørgsmålet om værdiansættelse af indgangsværdien af anparterne i ... Invest ApS, jf. aktieavancebeskatningslovens § 39 B, efter aktieavancebeskatningslovens § 37 hjemvises til fortsat behandling hos principalt Skatteministeriet subsidiært Landsskatteretten.

Mere subsidiært: Skatteministeriet skal anerkende, at indgangsværdien af anparterne i ... Invest ApS, jf. aktieavancebeskatningslovens § 39 B, efter aktieavancebeskatningslovens § 37 skal værdiansættes pr. 1. april 2013, subsidiært på et tidligere tidspunkt.

Skatteministeriet har nedlagt påstand om, at bestemmelsen i landsrettens dom, hvorefter A skal anerkende, at hans fulde skattepligt til Danmark genindtrådte den 5. juli 2006, og at hans skattepligtige personlige indkomst i Danmark i indkomstårene 2007, 2008 og 2009 forhøjes med henholdsvis 1.606.944 kr., 5.358.566 kr. og 2.536.916 kr., stadfæstes.

Skatteministeriet har endvidere nedlagt påstand om frifindelse for As subsidiære påstande.

Skatteministeriets påstand indebærer en stadfæstelse af landsrettens dom med den ændring, at landsrettens hjemvisning af spørgsmålet om værdiansættelse af anparterne i ... Invest ApS udgår.

Anbringender

A har navnlig anført, at der er tale om en tilflytningssag, og at Skatteministeriet derfor har bevisbyrden for, at betingelserne for indtræden af fuld skattepligt er opfyldt netop den 5. juli 2006 eller alternativt på et bestemt senere tidspunkt.

Han har ikke ved købet af sommerhuset på ... i ... erhvervet bopæl i Danmark, jf. kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1. Selv om han anses for at have erhvervet bopæl i Danmark, har han ikke taget ophold i Danmark, således at skattepligten er indtrådt, jf. kildeskattelovens § 7, stk. 1, på noget konkret tidspunkt forud for indkomståret 2013.

Han har ikke ved købet af sommerhuset fået rådighed over en helårsbolig i Danmark, hvilket er en betingelse for at statuere bopæl. Købet kan heller ikke tolkes som en subjektiv tilkendegivelse om at ville have hjemsted i Danmark. Sommerhuset må ikke tjene til helårsbeboelse efter reglerne i planlovens § 38 a, jf. § 40, og det adskiller sig ikke indretningsmæssigt eller prismæssigt fra andre sommerhuse i området. Elforbruget i sommerhuset kan ikke tjene som dokumentation for, at sommerhuset har været brugt som helårsbolig. Hans forklaring herom støttes af forklaringen fra J. Det er ikke usædvanligt at have installeret alarm, telefoni, internet og kabel-tv i et sommerhus.

Han har heller ikke taget ophold i Danmark. Han har udelukkende anvendt sommerhuset til ferieafholdelse, og ophold i sommerhuset har derfor ikke haft karakter af løbende, planlagt og regelmæssig varetagelse af et indtægtsgivende erhverv, men af kortvarige ophold på grund af

ferie eller lignende. Det understøttes af, at hævnings i Danmark på hans bankkonti primært er sket i jule-, påske- og navnlig sommerperioden.

Han har ud over ferie eller lignende i alt haft 6 arbejdsrelaterede dage i Danmark i indkomståret 2007, 14 arbejdsrelaterede dage i Danmark i indkomståret 2008 og 11 arbejdsrelaterede dage i Danmark i indkomståret 2009. De arbejdsrelaterede dage er udtryk for upåregnelige, enkeltstående og sporadiske aktiviteter og har ikke været udtryk for et fast mønster. I de pågældende indkomstår gjaldt der ikke en vejledende grænse på 10 arbejdsdage pr. kalenderår, jf. nu SKATs Juridiske Vejledning pkt. C.F.1.2.1. Han har ikke deltaget i den daglige ledelse af X efter Es tiltræden, og som det fremgår af forklaringerne har hans bestyrelsesposter og direktionspost været en formalitet og ikke en realitet. Han bestrider, at Skatteministeriet ved hjælp af oplysningerne om forbruget på hans danske mobiltelefonnummer har bevist omfanget af hans ophold og arbejde i Danmark, og de foreliggende oplysninger om afsendelse af sms'er og dataforbrug i udlandet understøtter, at han opholdt sig i udlandet langt størstedelen af året. Han bestrider i den forbindelse, at han har anvendt den mobiltelefon, der har "Account ApS" som bruger.

Efter kildeskattelovens § 6 indtræder skattepligten først, når betingelserne for skattepligt er opfyldt. Dette kan tidligst være på det tidspunkt, hvor det lægges til grund, at A i henhold til lovens § 7, stk. 1, må siges at have taget ophold i Danmark. Det kan under alle omstændigheder ikke være den 5. juli 2006, da sommerhuset først er overtaget den 7. juli 2006.

Hans "split salary"-aftale, hvorefter 20 % af hans løn blev beskattet i Danmark, er ikke udtryk for, hvor stor en del af hans arbejde, der blev udført i Danmark. Aftalen skal derimod forstås sådan, at de 20 % er udtryk for værdien af hans arbejde for virksomheden i Danmark, men er ikke udtryk for, at arbejdet er udført i Danmark. Landsskatteretten har ved kendelser af 2. maj 2012 fastslået, at der ikke er grundlag for at tilbagekalde de skattefritagelseserklæringer, som SKAT har udstedt til X World ApS og X A/S. Skatteministeriet har ikke indbragt afgørelserne for domstolene, og de er derfor retskraftige, og han kan påberåbe dem til støtte for, at der ikke i strid med de afsagte kendelser kan ske beskatning af ham i indkomstårene 2007-2009.

Til støtte for den subsidiære påstand har han anført, at fastsættelsen af indgangsværdierne af hans anparter i ... Invest ApS efter aktieavancebeskatningsloven skal hjemvises til behandling

ved Landsskatteretten i medfør af skatteforvaltningslovens § 48, stk. 1, fordi Landsskatteretten ikke har foretaget en prøvelse af hans indsigelse mod den foretagne værdiansættelse, da Landsskatteretten fastslog, at han ikke var fuldt skattepligtig i indkomstårene 2007-2009. En sag kan efter bestemmelsen i § 48, stk. 1, således først indbringes for domstolene, når afgørelsen er prøvet eller afvist af den øverste administrative klageinstans på området.

Til støtte for den mere subsidiære påstand har han anført, at der skal foretages en værdiansættelse af indgangsværdien af de nævnte anparter pr. 1. april 2013, hvor han flyttede tilbage til Danmark, subsidiært på et tidligere tidspunkt. Skatteministeriet har den 16. april 2013 attesteret, at han er indkomstskattepligtig i Danmark fra den 1. april 2013, og han kan støtte ret på denne attestation ved beregning af indgangsværdien af anparterne. Alternativt skal indgangsværdien fastsættes til et tidligere tidspunkt end den 1. april 2013 efter Højesterets skøn.

Skatteministeriet har navnlig anført, at As fulde skattepligt til Danmark genindtrådte den 5. juli 2006, da han erhvervede sommerhuset på ... i Et sommerhus kan således anses for en ”bopæl” i kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1’s forstand, hvis det er egnet til helårsbeboelse. Det er uden betydning, at sommerhuset ifølge planloven ikke må benyttes til helårsbeboelse. Det må efter de foreliggende oplysninger, herunder om elforbruget på i gennemsnit ca. 16.000 kWh om året, lægges til grund, at sommerhuset faktisk blev benyttet af A i et ikke uvæsentligt omfang allerede fra et tidspunkt i umiddelbar tilknytning til erhvervelsen af ejendommen. A må endvidere anses for, i umiddelbar tilknytning til erhvervelsen af sommerhuset, at have taget ophold her i landet, og der var ikke tale om kortvarigt ophold på grund af ferie eller lignende, jf. kildeskattelovens § 7, stk. 1.

A var, da han erhvervede sommerhuset, hovedaktionær/-anpartshaver i og ledelsesmedlem af flere selskaber med hjemsted i Danmark, herunder X A/S, og han var ansvarlig for så vitale områder som virksomhedens strategi, markedsføring og produktudvikling. Disse opgaver nødvendiggjorde en tilstedeværelse og en arbejdsindsats i Danmark, som rækker ud over aktiviteter af enkeltstående eller sporadisk karakter. Der var således tale om en løbende, regelmæssig varetagelse af indtægtsgivende erhverv.

Der må lægges afgørende vægt på ”split salary”-aftalen, som må forstås efter sin ordlyd, dvs. at ca. 20 % af As samlede arbejdstid allerede var udført i Danmark i 2007, og at det også skulle være tilfældet i 2008.

Det må ud fra de fremlagte oplysninger om forbruget på hans danske mobiltelefon i 2009 lægges til grund, at han det pågældende år har opholdt sig i Danmark i 122 dage. I perioder har hans mobiltelefon været viderestillet til mobiltelefonen, der har ”Account ApS” som bruger, og denne telefon – som det må lægges til grund har været anvendt af A – har yderligere været anvendt i Danmark i 49 dage. Sammenholdt med hans egne oplysninger om arbejdsdage i Danmark, har han i 2009 opholdt sig i alt 173 dage i Danmark. Ud af de 173 dage har der på 109 dage været opkald til et telefonnummer, som må formodes at være tilknyttet X. A har ikke anført, at hans opholds- og arbejdsmønster har været anderledes i de forudgående år.

Det må på denne baggrund lægges til grund, at han allerede, da han erhvervede sommerhuset, udførte arbejde i Danmark, der var uforeneligt med ”ferie eller lignende” i kildeskattelovens § 7, stk. 1’s forstand. Det gælder også, selv om Højesteret lægger As egne oplysninger om hans arbejdsrelaterede dage i Danmark til grund.

Der kan ikke af kildeskattelovens § 7, stk. 1, udledes et krav om, at Skatteministeriet skal føre bevis for, at A benyttede sommerhuset på lige nøjagtigt de dage, hvor han arbejdede i Danmark. Navnlig henset til den korte afstand mellem sommerhuset og Xs hovedsæde (ca. 9 km) har det formodningen for sig, at han også på de dage benyttede sommerhuset. As synspunkt om, at han ikke skulle have opholdt sig i sommerhuset på lige netop de dage, hvor han arbejdede, er udtryk for et både usædvanligt og usandsynligt opholdsmønster.

SKAT har ikke bibragt A en retsbeskyttet forventning om at kunne henlægge ca. 20 % af sin arbejdstid til arbejde i Danmark samtidig med, at han havde en bopæl her i landet.

Der er ikke grundlag for at hjemvise værdiansættelsen af As anparter i ... Invest ApS i medfør af skatteforvaltningslovens § 48. Bestemmelsen giver således ikke hjemmel til at hjemvise et spørgsmål til fornyet administrativ behandling. Den giver alene hjemmel til at afskære et spørgsmål fra at blive pådømt ved domstolene. Landsretten burde således ikke have hjemvist spørgsmålet om værdiansættelsen uden først at have taget stilling til, om der var grundlag for

at tilsidesætte værdiansættelsen. Der er ikke grundlag for at tilsidesætte det skøn, som SKAT foretog ved værdiansættelsen, idet det ikke er godtgjort, at skønnet hviler på et forkert eller mangelfuldt grundlag, og at dette er egnet til at påvirke værdiansættelsen. SKATs attest om, at A pr. 1. april 2013 på ny var fuldt skattepligtig i Danmark, har ikke skabt en retsbeskyttet forventning hos ham om, at der først skulle fastsættes en indgangsværdi af anparterne pr. denne dato.

Supplerende sagsfremstilling

For Højesteret har A fremlagt kontoudtog for sine konti hos Danske Bank i Luxembourg og hos HSBC i England. Han har endvidere fremlagt kontoudtog fra Sydbank i Danmark vedrørende forbrug på VISA/Dankort og MasterCard.

A har på grundlag af bankposter og flybilletter udarbejdet en opholdsoversigt, der viser, hvor han har opholdt sig i indkomstårene 2007-2009. Det er ikke alle dage, der er foretaget hævninger eller har været rejseaktivitet.

A har endvidere fremlagt fakturaer fra Telenor vedrørende forbruget i 2009 på hans danske mobiltelefonnummer og et dansk mobiltelefonnummer med "Account ApS" som bruger.

Forklaringer

Til brug for Højesteret er der afgivet supplerende forklaringer af A og E samt forklaringer af J, Flemming Sneftrup og H.

A har supplerende forklaret bl.a., at han fra starten havde aktiemajoriteten i X-virksomhederne, og at han i 2007 købte så mange aktier, at han igen fik aktiemajoriteten. Han erhvervede herved og har fortsat 50,1 % af aktierne, og i forbindelse med hans opkøb blev det aftalt, at det kræver stemmer for 59 % af aktierne at få vedtaget en beslutning. Denne aftale blev truffet af hensyn til mindretalsaktionærerne. Account ApS i Vejle var Xs bogføringsenhed og stod blandt andet for inkassation af fordringer, betaling af regninger og lønudbetaling. Kontaktpersonen i Account var revisor Flemming Sneftrup. Denne ordning fungerede frem til 2010. Frem til 2006, hvor han selv udrejste, var det ham der havde kontakten til Account og efter 2006 var det den nye direktør E, der stod for kontakten. Som forklaret stod Account for blandt andet udbetalingen af løn, og han skulle også have udbetalt løn, mens han arbejdede i

England. Lønnen blev i England udbetalt af firmaet Krogh & Partnere, som Account havde fundet frem til. Der blev udarbejdet en såkaldt ”split salary”-aftale.

For så vidt angår kontoudskriften fra hans privatkonto hos Sydbank forklarede han, at han havde en c/o adresse i Danmark hos Account. Account havde gennem 20 år været hans personlige rådgiver ved Flemming Sneftrup, og Flemming Sneftrup havde fuldmagt til at åbne hans private post. Hans post blev sendt videre til ham og blev også kommunikeret via Skype, men der var kun tale om få samtaler, da ”alt var lukket ned”. Han havde konti hos Danske Banks afdeling i Luxembourg, hos HSBC i England og hos Sydbank i Danmark. Han havde et MasterCard hos Sydbank og endvidere et MasterCard udstedt fra MasterCard og bestilt hos MasterCard og således, at de beløb, han trak på dette MasterCard, blev trukket på hans konto hos Sydbank. Endvidere havde han et Visa/Dankort hos Sydbank, således at han i alt havde 3 kreditkort knyttet til Sydbank. Endvidere havde han et MasterCard hos Danske Bank og et hos HSBC. Når han ikke fremlagde kontoudtog til brug for landsrettens behandling af sagen, var det fordi han følte sig kriminaliseret af SKAT. Han havde arbejdet loyalt med at fremskaffe oplysninger til SKAT, men fik indtryk af, at SKAT ikke gjorde det samme. Han blev derfor stædig, således at han ikke ville oplyse sagen yderligere, selv om han blev rådgivet til det modsatte, og han følte også, at SKAT havde krænket hans retsfølelse, og desuden følte han sig forfulgt af SKAT. Det var desuden hans opfattelse, at det var SKATs bevisbyrde, og at det derfor var SKAT, der skulle fremlægge oplysningerne for at løfte denne. Det kom ham til skade, at han ikke fremlagde oplysningerne, og derfor har han valgt at fremlægge oplysningerne til brug for Højesterets behandling af sagen. På et tidspunkt bad M om at få aktindsigt i skattesagen, og her fandt hun ud af, at hun var blevet registreret med folkeregisteradresse på sommerhusets adresse, hvor hun ikke boede. Hendes to drenge havde en anden adresse end sommerhusadressen. Hun spurgte derfor kommunen om, hvem der havde flyttet hendes adresse til sommerhusadressen. Det ville Aarhus Kommune imidlertid ikke oplyse hende om. Hendes revisor henvendte sig derfor til Aarhus Kommune og bad om en udskrift af hendes folkeregisteradresser, og da denne blev fremsendt, fandt hun ud af, at sommerhusadressen ikke fremgik af udskriften og derfor må være blevet slettet af kommunen. Den oplevelse gjorde også, at han blev ”stejl” i sin indstilling over for SKAT.

Hans arbejde i udlandet bestod i, at han sendte forslag til nye produkter og ny emballage til direktør E. I udlandet fik han andre smagsoplevelser, og han købte det, der så spændende ud,

og smagte så på det og foreslog det. For så vidt angår ”split salary”-aftalen var forholdet det, at det blev aftalt, at han skulle betale skat i Danmark, i England og i andre lande på den måde, at 20 % af det arbejde, han udførte, og som havde værdi for X i Danmark, skulle udgøre 20 % af hans arbejde. Der var ikke tale om, at han opholdt sig i Danmark, mens han udførte arbejdet. Han opholdt sig en del i USA, i Miami, og det var for at opbygge et marked dels i USA og dels i Sydamerika. Derfor var det praktisk, at han havde base i Miami. Det bevirkede da også, at eksporten af X-produkter steg til at omfatte eksport til 27 lande. Opholdet i Miami og i det hele taget i USA var endvidere en stor inspiration for ham og en kilde til nye X-produkter. Han var en del af den kreative proces, der markedsførte X-produkter i USA. Der var en grænse for, hvor meget han kunne hæve via hævekortautomater, på 800-900 dollars i døgnet. Det er derfor, der af kontoudskrifterne fremgår mange hævninger på det beløb. For at få adgang til det område, hvor han boede i Miami, underskrev M et tillæg til kontrakten. Hun fik således et nøglekort, som hun kunne lukke sig ind med. Hun blev gravid i Miami i 2006.

Efter at han var udrejst, havde han intet med X-selskabernes ledelse at gøre. Han rejste netop til udlandet for at give direktør E ”frie tøjler”, og han deltog hverken i ledelsens eller i direktionens arbejde. Han havde intet kontor og ingen faste rutiner i relation til X.

For så vidt angår hans konti hos Sydbank havde han tilsluttet sig netbank, og han anvendte netbank, mens han var i udlandet. Han havde en valutakonto, som var blevet anvendt til valutalån, og som han stort set ikke anvendte. Derudover havde han en hovedkonto, hvortil kreditkortene var knyttede. Måske havde han også en budgetkonto.

Af kontoudskriften fra hans privatkonto hos Sydbank fremgår det, at der den 8. januar 2007 fra ... [konto nr.] er indbetalt 20.000 kr. Der er formentlig tale om, at han har overført 20.000 kr. fra budgetkontoen til hovedkontoen for ikke at have underskud på hovedkontoen. Det samme er tilfældet den 15. marts 2007 og denne gang angående 10.000 kr. Han er bankuddannet, og han udlignede derfor altid underskuddet på sine konti.

Kontoudtogene fra hans bankkonti i England og Luxembourg viser, at kun mellem ½ og 2 % af hævningerne foretaget via kreditkort er foretaget, mens han har opholdt sig i Danmark.

Når han hævede kontanter, var det fordi, man hverken i England eller USA ville modtage betaling via kort på beløb under henholdsvis 20 GBP og 20 USD, og at f.eks. huslejen skulle betales kontant eller eventuelt ved check. Det var derfor nødvendigt for ham at hæve kontanter i hæveautomater.

Der fremgår to kortnumre af kontoudskriften for hans MasterCard hos Danske Bank i Luxembourg fra januar 2009, og han har haft flere kort til kontoen, men der er kun den samme konto. Han har fået spærret kort f.eks. ved korts udløb, og han har også skiftet kort. F.eks. har han udskiftet sit guldkort hos Danske Bank. Så vidt han kan se, er der tale om, at det ene kortnummer fortsætter, mens det andet kortnummer er ophørt. Det var kun ham, der havde kort til kontoen, og alle beløb er hævet af ham. Han havde flere kort blandt andet for at kunne hæve, hvis et af kortene blev spærret. Baggrunden herfor er, at han engang under en tur i Paris, hvor han kun havde ét kort, fik spærret dette kort, hvilket gav ham problemer.

For så vidt angår hans mobiltelefoni er der tale om, at de udenlandske telefoner, han anvendte, alle havde taletidskort. Hans danske telefon var på abonnement, og det var fordi, det blev betalt af virksomheden som hans frie telefon. Han havde et dansk telefonnummer, et Skype-nummer, som han altid kunne træffes på. Han havde intet firmakort til X. For så vidt angår ”split salary”-aftalen var der tale om, at den var udarbejdet ud fra en konkret vurdering før udrejsen. I 2006 skulle han arbejde meget med det engelske marked, og det var derfor England fik 20 % som udtryk for værdien for X selskaberne af det arbejde, han udførte til gavn for dem i England.

For så vidt angår hans bopæle i England var der tale om, at han, mens han boede i Danmark, havde haft en ejerlejlighed på 90 kvadratmeter, og at han rent faktisk boede bedre, mens han boede til leje i England. Således boede han i 3-værelseslejligheder eller i hus og tæt ved parker. Han ”havde” desuden et sommerhus i Spanien, som han lejede fast, og efter at han var flyttet tilbage til Danmark, har han købt dette sommerhus. Der har således ikke været tale om, at han har boet ”ydmygt” i England.

For så vidt angår arbejdet i Danmark er det rigtigt, at han var registreret som bestyrelsesmedlem i flere X-selskaber, men reelt har det kun været af navn og ikke af gavn. X var en iværksættervirksomhed, som skulle overleve på markedet, og man lagde ikke vægt på at have styr

på formalia. Det var direktøren E, der ansatte og afskedigede ansatte. Der var 5 ansatte, da E blev ansat som direktør, og nu er der 50 ansatte. Han har ikke selv ansat eller deltaget i ansættelsen af en eneste af de nyansatte medarbejdere.

Account stod også for rådgivning. Han gik ud fra, at Flemming Sneftrup var statsautoriseret revisor. For så vidt angår hans udrejse, henviste Flemming Sneftrup ham til firmaet Revitax, og Flemming Sneftrup deltog sammen med ham i mødet med Revitax, som, så vidt han husker, blev afholdt i Brande. Flemming Sneftrup var hans personlige revisor. Flemming Sneftrup deltog også i et møde med Danske Bank i Luxembourg angående hans bankarrangement med Danske Bank. Hans Henrik Bonde Eriksen, der var ansat som statsautoriseret revisor hos det daværende KPMG (nu Ernest & Young) blev i 2010 partsrepræsentant for ham i forbindelse med den administrative behandling af skattesagen. Det var statsautoriseret revisor Preben Pedersen, tilknyttet revisionsfirmaet H. Martinsen, der var revisor for X-selskaberne og endvidere var ekstern revisor for Account. Account tog sig som forklaret af X-selskabernes daglige økonomi og fungerede som deres regnskabsafdeling.

E har supplerende forklaret bl.a., at han oprindeligt blev ansat som manager i X Scandinavia ApS den 1. december 2005, men fra starten fungerede han som direktør, og han blev formelt ansat som direktør i starten af 2006. I starten af 2006 flyttede A til udlandet, og der opstod det problem, at vidnet som manager ikke kunne tegne selskabet. Han blev derfor også formelt ansat som direktør. På det tidspunkt var omsætningen på omkring 28 mio. kr. A var bestyrelsesformand. De talte sammen over Skype, og det var vidnet, der havde det daglige ansvar for alle X-selskaberne. A optrådte i populærpressen, og det var vidnet, der stod for regnskabsafleggelsen. Flemming Sneftrup fungerede som hans ”økonomichef”. Han fremlagde selv regnskabet for bestyrelsen. Før han blev ansat, var det A, der havde haft kontakten til Flemming Sneftrup. Efter sin ansættelse havde han selv kontakten til Flemming Sneftrup. Det var ikke vidnets opfattelse, at A og Flemming Sneftrup holdt møder udenom ham. Vidnet varetog som forklaret fra starten alle funktioner som direktør. Han drøftede de overordnede beslutninger med A via Skype. Han fik 2 % i provision af koncernens overskud før skat. Account var dygtige til at udarbejde regnskaber for f.eks. diskoteker, men der blev ikke lagt vægt på, om det var formelt korrekt. De formelle forhold var ikke i overensstemmelse med de faktiske forhold. Det var først i 2013, at X-koncernen fik fuldt ud styr på alle formalia og fik en fast advokat og endvidere fik Ernst & Young som revisorer. På et tidspunkt købte A nogle af Gs aktier og

overtog derved aktiemajoriteten. Det var ikke noget vidnet havde indflydelse på eller særligt kendskab til. Han var meget lidt involveret i den ”split salary”-aftale, der blev aftalt med fordelingen 20-20-60. Det var Flemming Snefrup, der stod for det. Markedet i England viste sig senere at kollapse, og det kom til at tage meget af As tid. Vidnet afskedigede en tidligere ”eksportmand”, som ikke fungerede i jobbet og ansatte selv en ny. A hjalp lidt med eksportsiden. Fordelingen 20-20-60 var udtryk for værdien af As arbejde for X-koncernen dels i Danmark, dels i England, og dels i den øvrige verden.

J har forklaret bl.a., at han er bygningskonstruktør og ansat ved firmaet Han har kendt A siden 1990'erne, og de er fortsat de bedste venner. Han kendte således A fra før A startede X-virksomheden. På en skiferie præsenterede A ham for nogle produkter, som han ville markedsføre, og som efter nogle ændringer blev til X-produktet. Foruden at tage på ferie sammen trænede de fast sammen en dag om ugen, og de så hinanden tit. Det ændrede sig omkring 1. februar 2006, hvor mange ting ændrede sig for A. A brød med sin daværende kæreste, og A ville til udlandet for at bygge X op i udlandet, primært i Miami. Han var ude på at lancere X til natklubber både i Miami og på Ibiza. Han talte ikke om England. A var mest hjemme i Danmark i sommerperioden. A rejste ud efter, ”hvor der var godt vejr”. Når A var i udlandet skypede de sammen, og A skypede også med hans lille pige. I sommeren 2006 købte A et sommerhus. Det er vidnets opfattelse, at A som udenlandsdansker godt måtte erhverve et sommerhus. Vidnet havde selv et sommerhus i A så på flere sommerhuse i området og bestemte sig for området blandt andet for at være sammen med vidnet og med andre venner, som også boede i det område. Vidnet boede i sit sommerhus om sommeren. I den forbindelse kiggede han efter, om der skete noget med As sommerhus, og det gjorde han også om vinteren. Om sommeren cyklede han til og fra sit arbejde fra sit sommerhus og så derfor As sommerhus, både når han cyklede til, og når han cyklede fra, arbejde. Det var omkring kl. 8, når han cyklede til arbejde, og omkring kl. 17, når han cyklede hjem fra arbejde. På grund af sin astma løber han, og om vinteren er han også løbet forbi sommerhuset, når han har været ude at løbe. Uden for sommerperioden løb han således langs vandet 2-3 gange om ugen, og hver gang løb han forbi sommerhuset. Han havde ikke nøgle til sommerhuset. Det havde As far, F. Han købte selv sit sommerhus i 2002, og han var derfor bekendt med det sommerhus, som A købte i 2006. A opholdt sig kun i sommerhuset i sommerperioden. Sommerhuset ligger øde, og der har været indbrud i sommerhuset, hvor der blev stjålet designermøbler. I årene 2006, 2007, 2008 og 2009 brugte A kun sommerhuset om sommeren, blandt andet boede han der

sammen med sin nye kæreste M. A og M boede også hos Ms forældre. M har ikke boet i sommerhuset alene. Vidnet er sikker på tidspunkterne, blandt andet ud fra alderen på hans egne børn, som er født i 2002 og 2007, og på grund af tidspunktet for As brud med sin tidligere kæreste, L, og det tidspunkt, hvor han fik sin nye kæreste, M.

Mens A opholdt sig i udlandet, tog A meget ud sammen med G, som var en playboy. A fortalte via Skype vidnet om, hvad han foretog sig sammen med G. De havde f.eks. været til fest med en kendt rapper, og det er vidnets opfattelse, at A nu levede sit liv som ”drengerøv”. A var imidlertid meget målrettet, og det var hans hensigt at opholde sig minimum 5 år i udlandet for at få bygget X op i udlandet. Det var As opfattelse, at det ville tage minimum 5 år. I 2006 talte han med A på Langelandsfestivalen, og A fortalte ham da, at M var blevet gravid. Det passede dårligt med As planer om at opholde sig i udlandet. Han mente, at det ville være godt for A at blive far. På et senere tidspunkt sms’ede A fra en park i England til ham, at han havde indset, at det godt kunne lade sig gøre at blive far. A blev ved med at opholde sig i udlandet, og M og drengene besøgte ham i 2009 og 2010 blandt andet i Miami og på Ibiza.

I Danmark boede M og drengene hos hendes forældre. I starten var det hårdt for hende, fordi A opholdt sig i udlandet, men de holdt sammen og brød ikke med hinanden. A havde mødt M ved en sommerfest.

Flemming Sneftrup har forklaret bl.a., at han netop har holdt 20 års jubilæum som medejer af administrationsselskabet Account ApS. De er nu fire ejere af Account, som tager sig af bogholderi, inkassovirksomhed og lønadministration. Der er mange virksomheder, som de udfører denne funktion for. De arbejder på samme måde som et administrationsselskab arbejder for en ejendomsudlejer. Han mødte A gennem G, som var medejer af X, og som vidnet kendte. Frem til 2010 eller starten af 2011 varetog Account bogholderiet for alle X-selskaberne, og selskaberne hang sammen. Det var derfor helt naturligt at have et samlet bogholderi for alle X-selskaberne. Den indrapportering, han afgav, var da også en samlet indrapportering om alle X-selskaberne under ét. Indrapporteringen skete til de tre ejere og til direktør E, og det var primært til E efter, at denne var blevet direktør. I december 2005 eller i begyndelsen af 2006, lige før A flyttede til udlandet, fik vidnet oplysningen om, at E var blevet direktør. Indtil det tidspunkt havde A været vidnets kontaktperson. A udgik af samarbejdet, som blev overtaget af direktør E, efter at A rejste til udlandet. Alt det, som vidnet havde med at gøre for

X-selskaberne, ”gik til E” i perioden fra 2006 til 2010. A var fortsat registreret som direktør for nogle af X-selskaberne. Efter at A var rejst til udlandet, kommunikerede han ikke med A, og han anså E som værende direktør for samtlige X-selskaber. Når der var tale om overordnede spørgsmål, blev de diskuteret med A via Skype. A skypede først fra England og senere fra andre lande. Det skete ikke ret tit, måske 2-3 gange om året. A var jo stadig medejer af X. Vidnet talte også med den anden medejer, G, men det foregik endnu sjældnere. Alle møder med A foregik over Skype. Såfremt vidnet havde været ansat direkte i X-selskaberne, ville han have haft en funktion som økonomidirektør. Han deltog kun lidt i drøftelserne omkring As udrejse, idet det ikke er hans kompetenceområde. Det var Revitax, der stod for økonomirådgivningen, og det juridiske blev varetaget af advokatfirmaet Accura i København. Vidnet deltog sammen med A i et møde med Danske Bank i Luxembourg. Han husker ”20-20-60 aftalen”. A blev af andre rådgivet til at lade sig beskatte i Danmark af det arbejde, som han i udlandet foretog for de danske X selskaber, med 20 % af hans samlede arbejdsindsat. Der var tale om et reelt skøn ud fra de forudsætninger, der var blevet opstillet. Det var også estimeret, at 20 % af arbejdet skulle foregå for Xs interesser i England, idet det lå i setup’et, at A skulle arbejde fra London. Det er vidnets opfattelse, at A ikke arbejdede ret meget for X i Danmark. A skulle udvikle X ved at indsamle information om, hvad der skete ude i verden, og derved tilføre X impulser blandt andet til udvikling af nye produkter. Det var firmaet Krogh & Partnere, som tog sig af aktiviteterne, herunder lønudbetalingen til A i England. Vidnet husker ikke, at der var andre involverede. Lige efter at A var udrejst, havde han postadresse hos Account i Danmark. As private betalinger tog A sig selv af. As private post blev skannet ind på Accounts kontor og sendt videre til A.

Han har ikke selv set A skrive under på Xs regnskaber. Han mener, at E alene har skrevet under på nogle af Xs årsregnskaber.

H har forklaret bl.a., at han driver et konsulentfirma navnlig med udvikling af mennesker. Han ejer cirka 10 % af aktierne i X. Han har kendt A fra midten af 1990’erne, da han ansatte ham i sin restaurant. Han var med til at stifte X sammen med A og G. Før E blev ansat, stod de tre ejere selv for driften af virksomheden. Der var ikke nogen bestyrelsesmøder. A var direktør og var den daglige ansvarlige. Omkring 2005/2006 blev E ansat som direktør. E blev ansat som direktør for samtlige X-koncernens selskaber med ansvar for den daglige drift. A skulle være inspirator med hensyn til udvikling af nye produkter og til at finde nye eksport-

markeder. Det var aftalt i forbindelse med Es ansættelse som direktør, at A skulle flytte til udlandet og arbejde som inspirator fra udlandet. Han kom selv på virksomheden i Danmark en gang om ugen. Når A kom hjem, viste han nye produkter mv. A var enten i England eller i Miami i USA eller i Sydamerika. Han var også på ferie på Ibiza. Formaliserede bestyrelsesmøder med dagsorden er først blevet indført i 2013 efter X-koncernens flytning til nye lokaler. Vidnet stolede på direktør E og havde også kontakt til de øvrige to partnere A og G via mail. A opholdt sig ikke ret meget i Danmark. A var bortrejst det meste af tiden, og han kom hjem med ny inspiration og med ideer om, hvordan eksportmarkederne skulle angribes. Det var helt efter den aftale, der var lavet. Efter at E var tiltrådt, havde A ikke direktionsopgaver. De blev varetaget af E. De tre medejere har oprettet en ejeroverenskomst om, at der skal mindst 59 % af stemmerne til at vedtage eller forkaste en beslutning, således at A ikke kan få noget igennem alene, men skal have tilslutning fra mindst én af de to øvrige aktionærer.

Højesterets begrundelse og resultat

Sagen angår, om As fulde skattepligt til Danmark er genindtrådt den 5. juli 2006 eller på et senere tidspunkt inden udgangen af indkomståret 2009.

I anden række er der spørgsmål, om der er grundlag for at hjemvise værdiansættelsen af indgangsværdien af hans anparter i ... Invest ApS til fornyet administrativ behandling eller at fastsætte den fra en senere dato end den 5. juli 2006.

Fuld skattepligt

Efter kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1, er der fuld skattepligt i Danmark for personer, der har bopæl her i landet. Efter lovens § 7, stk. 1, indtræder skattepligten for en person, der erhverver bopæl her i landet, dog først, når vedkommende tager ophold her i landet. Som sådant ophold anses ikke kortvarigt ophold på grund af ferie eller lignende.

A erhvervede den 5. juli 2006 med overtagelse to dage senere et sommerhus i ..., som lå ca. 9 km fra X A/S' daværende hovedsæde i Sommerhuset, der var forsynet med telefon, internet og kabel-tv, har efter oplysningerne om opførelsesår, stand og størrelse været egnet som helårsbolig.

Efter indholdet af brevet fra X af 18. juli 2007 til A ("split salary"-aftalen) ville As arbejdstid for 2008 blive tilrettelagt som i 2007, således at ca. 20 % af hans samlede arbejdstid ville være henlagt til "arbejde i Danmark", og X ville indeholde kildeskat og arbejdsmarkedsbidrag af den del af hans løn, som relaterede sig til "arbejde udført i Danmark". A har forklaret for Højesteret, at aftalen om fordelingen af arbejdstiden var udarbejdet før hans udrejse fra Danmark den 1. februar 2006.

At hans arbejde i Danmark rent faktisk har haft et omfang af denne størrelsesorden, understøttes af, at han i lange perioder efter den 1. juni 2007 rådede over to biler, der var indregistreret i Danmark, og som i gennemsnit kørte i alt næsten 3.000 km om måneden. Det understøttes også af de fremlagte oplysninger om hans forbrug af mobiltelefoni og data i Danmark og i udlandet.

Der har været et betydeligt el-forbrug i sommerhuset, og det har formodningen imod sig, at A har opholdt sig andre steder end i sommerhuset – som lå tæt ved Xs hovedsæde – netop de dage, hvor han udførte arbejde i Danmark, og at han således udelukkende har anvendt sommerhuset til ferieophold.

Under disse omstændigheder tiltræder Højesteret efter en samlet vurdering, at A har opholdt sig i Danmark i væsentligt større omfang end forklaret af ham, og at han allerede fra erhvervelsen af sommerhuset har benyttet det til varetagelse af arbejde her i landet i et ikke ubetydeligt omfang. Højesteret finder, at arbejdet har haft karakter af løbende, regelmæssig varetagelse af et indtægtsgivende erhverv. Højesteret finder herefter, at A fra den 5. juli 2006 på ny blev fuldt skattepligtig i Danmark, jf. kildeskattelovens § 7, stk. 1, jf. § 1, stk. 1, nr. 1.

Indgangsværdien af anparterne i ... Invest ApS

Det forhold, at Landsskatteretten – som følge af det resultat, Landsskatteretten nåede til med hensyn til skattepligt – ikke tog stilling til værdiansættelsen, kan ikke begrunde hjemvisning af dette spørgsmål til SKAT eller til Landsskatteretten.

A har ikke for domstolene anført konkrete omstændigheder, som giver grundlag for at tilside-sætte SKATs skøn, hvorefter indgangsværdien af anparterne i ... Invest pr. 5. juli 2006 sva-

rede til værdien, da han fraflyttede Danmark den 1. februar 2006. Der er derfor heller ikke i øvrigt grundlag for at hjemvise værdiansættelsen til SKAT eller til Landsskatteretten.

Det forhold, at SKAT den 16. april 2013 har attesteret, at A er fuldt skattepligtig i Danmark fra den 1. april 2013, har ikke skabt en retsbeskyttet forventning hos ham om, at indgangsværdien af anparterne skal fastsættes pr. denne dato, og der er heller ikke i øvrigt grundlag for at fastsætte indgangsværdien pr. et senere tidspunkt end den 5. juli 2006.

Konklusion

Højesteret tager herefter Skatteministeriets påstand til følge og frifinder Skatteministeriet for As selvstændige påstande.

Thi kendes for ret:

A skal anerkende, at hans fulde skattepligt til Danmark genindtrådte den 5. juli 2006, og at hans skattepligtige indkomst i Danmark i indkomstårene 2007, 2008 og 2009 forhøjes med henholdsvis 1.606.944 kr., 5.358.566 kr. og 2.536.916 kr.

Skatteministeriet frifindes for As påstande.

Landsrettens afgørelse om sagsomkostninger stadfæstes.

I sagsomkostninger for Højesteret skal A betale 250.000 kr. til Skatteministeriet.

De idømte sagsomkostningsbeløb skal betales inden 14 dage efter denne højesteretsdoms afgørelse og forrentes efter rentelovens § 8 a.