

DOM

Afsagt den 25. april 2017 af Østre Landsrets 18. afdeling
(landsdommerne Ole Græsbøll Olesen, Ejler Bruun og Jacob Thaarup (kst.)).

18. afd. nr. B-140-16:

1) A

2) B

(advokat Christian Dahlager for begge)

mod

Skatteministeriet

(Kammeradvokaten v/advokat Flemming Orth

v/advokatfuldmægtig Tony Sabbah, prøve)

Retten i Lyngbys dom af 8. januar 2016 (BS 153-2054/2014) er anket af A og B med påstand om, at indkomstårene 2003, 2004, 2005, 2006 og 2007, subsidiært et eller flere af indkomstårene, nedsættes til det selvangivne.

Indstævnte, Skatteministeriet, har principalt påstået stadfæstelse, subsidiært at A og B skal anerkende, at deres fulde skattepligt til Danmark genindtrådte principalt den 1. januar 2006, subsidiært på et senere tidspunkt inden den 1. april 2007. Forhøjelserne af As og Bs skattepligtige indkomster i indkomstårene 2006 og 2007 fastsættes i overensstemmelse med SKAT's afgørelse.

A og B har over for Skatteministeriets subsidiære påstand nedlagt påstand om frifindelse.

Supplerende sagsfremstilling

Af udkast til redegørelse udfærdiget af advokat ... og dateret 4. oktober 2002 fremgår blandt andet:

”Kære B

Emigration til Schweiz

I fortsættelse af vore forskellige drøftelser og møder, herunder med skattemyndighederne i Schweiz, skal jeg som aftalt samlet redegøre for de skattemæssige forhold i forbindelse med din planlagte emigration til Schweiz.

...

1 BAGGRUNDSOPLYSNINGER

...

I har underskrevet en købsaftale vedrørende en lejlighed med fritidshusstatus i en endnu ikke bygget ejendom i ... Gård på Christianshavn. Det er planen, at du og A efter jeres emigration vil benytte denne bolig i forbindelse med jeres ophold i Danmark.

Med henblik primært på lavere beskatning af dine pensionsudbetalinger overvejer du og A at opgive boligen i Nærum og tage længerevarende eller permanent ophold i lejligheden i Schweiz.

Du har bedt mig redegøre for de skattemæssige forhold i forbindelse med din og As emigration og komme med eventuelle forslag til, hvorledes eventuelle skattebyrder kan minimeres.

2 KONKLUSION

Efter min opfattelse bør du og A

- umiddelbart efter 1. januar 2003 opgive jeres bolig i Nærum,
- i den forbindelse bringe jeres fulde skattepligt til ophør,
- beholde jeres eksisterende sommerhus,
- konvertere din eksisterende livsvarige livrente til en 10-årig ophørende livrente
- benytte lejligheden i ...Gaard, når denne er færdigbygget,
- efter jeres emigration have vel mindre end følgende ophold i Danmark:
 - 3 måneder sammenhængende, eller
 - 180 dage sammenlagt inden for en hvilken som helst 12 måneders periode, eller
 - 365 dage sammenlagt inden for en hvilken som helst 2 års periode.
 - antallet af dages ophold i Schweiz

Overholdes disse regler, vil du og A blive udsat for følgende beskatning:

I Danmark vil I kun skulle betale ejendomsskat af jeres sommerhus i Danmark.

I Schweiz vil I blive beskattet med ca. CHF 54.000 årligt i overensstemmelse med den indgåede aftale med de schweiziske skattemyndigheder.

3 FULD SKATTEPLIGT OG OPHØR HERAF

3.1 Hovedbestemmelsen om fuld skattepligt

...

Når I har bragt jeres fulde skattepligt til ophør, og der er gået nogen tid (typisk ca. 2 år), er der i princippet ikke noget i vejen for, at I kan erhverve en bopæl i Danmark uden dermed at blive fuldt skattepligtig til Danmark.

...

3.3 Betydningen af jeres sommerhus for fuld skattepligt

Rådighed over et sommerhus medfører ikke fuld skattepligt, så længe sommerhuset rent faktisk kun benyttes som sådant, dvs. i sommerferieperioden.

Benyttes sommerhuset i Danmark derimod reelt som helårsbolig, kan man ud fra en konkret vurdering blive fuldt skattepligtig til Danmark på baggrund af et sommerhus.

...

3.4 Betydningen af lejligheden i ... Gård for fuld skattepligt

Ligesom det er tilfældet med jeres sommerhus, medfører rådigheden over ... Gård som udgangspunkt slet ikke fuld skattepligt, fordi der er tale om en bolig med fritidsstatus.

Dette gælder dog kun, så længe boligen rent faktisk kun benyttes som fritidsbolig.

Såfremt I faktisk skulle benytte boligen som mere end fritidsbolig, kan I stadig undgå at blive fuldt skattepligtige, så længe jeres ophold i Danmark hverken overstiger

- 3 måneder sammenhængende, eller
- 180 dage sammenlagt inden for en hvilken som helst 12 måneders periode..."

Der er for landsretten endvidere fremlagt erklæringer fra A og Bs naboer og læge i Schweiz vedrørende ophold der, kalender for 2006 med notater om ophold og kontoudtog vedrørende en dansk og en schweizisk bankkonto for dele af 2006 og 2007.

A og B har på grundlag af særligt kalenderen opgjort, at de i 2006 opholdt sig 165 dage i Danmark, mens Skatteministeriet har opgjort, at de i 2006 opholdt sig 187 dage i Danmark, at de i perioden marts 2006 til februar 2007 opholdt sig 191 dage i Danmark og i perioden april 2006 til marts 2007 opholdt sig 195 dage i Danmark.

Forklaringer

Der er i landsretten afgivet supplerende forklaring af A og forklaringer af R, S og C.

A har supplerende forklaret blandt andet, at hun og hendes mand forud for flytningen til Schweiz benyttede sommerhuset i Græsted ca. 6-7 uger om året. Hun fandt kalenderen fra 2006 påført hendes mands håndskrevne noter i forbindelse med en nylig fraflytning fra huset i Vedbæk. Hun ved ikke, om kalenderen blev ført løbende. Hun bad en nabo i Villars og ejendommens concierge om at udfærdige erklæringer om ophold. En anden nabo tilbød også at skrive en erklæring, hvilket hun takkede ja til. Personerne, der skrev erklæringerne, var bekendt med, at de skulle bruges i retten. Hun og hendes mand tog næsten altid bilen til Danmark og tilbage til Schweiz. De var typisk i Schweiz i månederne januar-april, hvorefter de opholdt sig i Danmark i maj og juni, hvor de altid har holdt Sct. Hans i sommerhuset. Omkring 1. juli kørte de typisk tilbage til Schweiz. De var ofte i sommerhuset omkring 1. søndag i advent og i påsken.

R har forklaret blandt andet, at hun via sit arbejde på et schweizisk advokatkontor i starten af 2003 mødte A og B. Hun hjalp dem med flere praktiske ting i forbindelse med flytningen, herunder oprettelse af sygesikring og tilmelding til folkeregisteret. Hun var ikke direkte involveret i kontakten til de schweiziske skattemyndigheder. Hun blev med tiden en tæt ven af A og B. Det var hendes klare indtryk, at de ønskede at flytte til Schweiz, som særligt A havde en stærk tilknytning til. Hun besøgte dem flere gange i Villars. Efter hendes opfattelse ønskede de først at flytte tilbage til Danmark, da B fik helbredsproblemer. Hun tror også, at de gerne ville tilbage til familien i Danmark. Hun havde ikke noget med flytningen tilbage til Danmark at gøre.

S har forklaret blandt andet, at hun i 2002-2003 var ansat i skatteafdelingen i den daværende Søllerød Kommune, hvor hun var en ud af to ansatte, der behandlede sager om udflytninger. Hvis en borger i kommunen meddelte flytning ud af landet, bad de altid om dokumentation for, at boligen i Danmark var opgivet. En slutseddel ville typisk være tilstrækkeligt. For personer med begrænset skattepligt skulle pensionsudbetalinger anføres som indkomst i selvangivelsen med et tilsvarende fradrag. Hvis ikke man gjorde sådan, kunne det se ud som om, man havde udeholdt oplysninger. Ved ligningen blev der taget stilling til, om skattepligten til Danmark var ophørt, hvorefter årsopgørelsen blev udfærdiget. Skattefritagelsesattesterne, som trådte i stedet for skattekort, blev tidligere udstedt af kommunerne, men senere centralt. Ved

fraflytning til udlandet beregnede man en avance af eventuelle aktier, der blev beskattet, som om der var sket en realisering af disse.

C har forklaret blandt andet, at han tidligere har været økonomidirektør i Brdr. D A/S. Han og hans kæreste flyttede den 25. november 2002 folkeregisteradresse til Z-vej i Nærum, da deres søn blev født netop denne dag. De flyttede ind i huset i starten af december samme år samtidig med, at A og B var ved at pakke ned. Han husker et overlap på en uge eller to. A og B boede i underetagen, mens de selv boede på overetagen. De betalte ikke husleje, da der var tale om en tjenestebolig. Fra 1. januar 2003 udgjorde han sammen med N og H ledelsen i Brdr. D A/S. Frem til sin flytning til Schweiz fungerede B som en slags mentor for vidnet. Efter fraflytningen havde B reelt ikke noget med driften at gøre, og han kom sjældent i virksomheden. B blev i juni 2003 udpeget til bestyrelsen. Der var dog mest tale om en formalitet for at sikre stemmelighed i forhold til J, der havde købt sig ind i firmaet. Der blev ikke holdt bestyrelsesmøder, men jævnlige ejermøder, som B ikke deltog i. Han talte en gang imellem i telefon med B, hvor de talte om, hvordan det gik, uden at der var tale om afrapportering. F A/S havde sin administration i samme bygning som Brdr. D A/S, men således at firmaernes kontorer var på forskellige etager. Lederen i F A/S referede formelt til ham, men var reelt selvkørende.

Procedure

Parterne har for landsretten i det væsentlige gentaget deres anbringender for byretten og har procederet i overensstemmelse hermed.

A og B har dog for landsretten ikke bestridt, at de bevarede et skattedomicil i Danmark i medfør af planlovens § 41, men har fortsat gjort gældende, at beskatningsretten for perioden 2003-2007, subsidiært 2006-2007, tilkom Schweiz på grund af den stærkere tilknytning hertil. A og B har vedrørende skatteforvaltningslovens § 27 i den forbindelse i det væsentligste henvist til, at skattemyndighederne allerede fra 2003 havde alle relevante oplysninger vedrørende sommerhuset og deres forhold til at kunne vurdere, at dette i medfør af planlovens § 41 lovligt kunne benyttes til helårsbolig. Endelig har de i relation til Skatteministeriets subsidiære påstand bestridt, at de tog ophold i Danmark før 1. april 2007.

Skatteministeriet har til støtte for den subsidiære påstand gjort gældende, at A og B i hvert fald fra 1. januar 2006 har opholdt sig i Danmark i mere end 180 dage inden for et tidsrum af 12 måneder, og da de havde bopæl til rådighed på dette tidspunkt, er skattepligten senest indtrådt på dette tidspunkt, subsidiært et senere tidspunkt inden den 1. april 2007.

Landsrettens begrundelse og resultat

Skattepligt i Danmark

A og B ejede også efter den 12. januar 2003, fra hvilket tidspunkt de anmeldte flytning til Schweiz, sommerhuset i Græsted, hvilket i medfør af planlovens § 41 lovligt kunne anvendes til helårsbolig. Der var i hele perioden frem til den 1. april 2007 et betydeligt elforbrug i huset, og landsretten lægger til grund, at huset var egnet til helårsbeboelse. Ægteparret havde allerede den 18. januar 2002 indgået aftale om køb af en lejlighed i København, som de overtog ca. 7 uger efter, at de havde meldt flytning til Schweiz og opgivet deres hidtidige bolig i Nærum. Denne lejlighed blev solgt den 1. januar 2006.

Ved købsaftale af 17. december 2004 købte ægteparret med overtagelse den 1. august 2005 huset i Vedbæk, hvortil det i Danmark opmagasinerede bohave, ifølge det oplyste, blev flyttet den 8. november 2006, hvorefter de tilmeldte sig folkeregistret på denne adresse den 1. april 2007. Købsaftalen blev således indgået ca. 2 år efter, at de havde anmeldt flytning til Schweiz, jf. udkastet til redegørelse af 4. oktober 2002 om erhvervelse af bopæl i Danmark typisk ca. 2 år efter, at den fulde skattepligt var bragt til ophør.

I Schweiz var A og B tilmeldt og opholdt sig i en lejlighed, der hidtil havde været benyttet som feriebolig, og der blev efter det oplyste ikke flyttet bohave hertil. Endvidere købte de en yderligere lejlighed i samme lejlighedskompleks som gæstelejlighed.

A og Bs løbende indtægter bestod i den relevante periode af pensionsudbetalinger fra Danmark, mens B alene havde erhvervsmæssig tilknytning til Danmark, uanset omfanget heraf, i kraft af sine direktions- og bestyrelsesposter i flere danske selskaber med tilknytning til familien. Endvidere boede to af ægteparrets tre børn med ægtefæller og børnebørn i Danmark.

Under disse omstændigheder har A og B ikke godtgjort, at de i indkomstårene 2003-2007 opgav deres bopæl i Danmark, og landsretten finder, at de fortsat reelt var bosiddende i Danmark, uanset tilmelding m.v. til Schweiz og de fremlagte erklæringer om ophold der.

Landsretten tiltræder derfor, at de begge var skattepligtige i Danmark i de pågældende år, jf. kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1.

Det tiltrædes endvidere af de anførte grunde, at A og B i den anførte periode bevarede en stærkere personlig og økonomisk forbindelse til Danmark end til Schweiz, og ægteparret derfor må anses for at have haft midtpunktet for deres livsinteresser i Danmark, jf. dobbeltbeskatningsoverenskomstens artikel 4, stk. 2, litra a, hvorfor beskatningsretten for alle årene tilkom Danmark.

Ekstraordinær genoptagelse af skatteansættelserne for 2003-2006

Det er ubestridt, at skatteansættelsen for indkomståret 2007 er foretaget rettidigt.

Ejler Bruun og Jacob Thaarup udtaler herefter:

Vi finder, at Skatteministeriet ikke har godtgjort, at A og B før den 1. april 2007 opholdt sig mere end 180 dage i Danmark inden for et år. Vi finder det heller ikke godtgjort, at A og B forsætligt eller groft uagtsomt afgav urigtige oplysninger om deres forhold til skattemyndighederne eller med samme grad af tilregnelser unddrog skattemyndighederne oplysninger til brug for skatteansættelserne. Det forhold, at parret gennem alle årene indgav selvangivelser som begrænset skattepligtige til de danske skattemyndigheder, uanset at de, jf. ovenstående, havde bevaret fuld skattepligt i Danmark, kan ikke i sig selv føre til at anse betingelserne for ekstraordinær ansættelse for indkomstårene 2003-2006 for opfyldt, jf. skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5. Vi bemærker herved, at parret har forholdt sig i overensstemmelse med deres advokats rådgivning.

Ole Græsbøll Olesen udtaler:

Det er ubestridt, at skattemyndighederne først ved brev af 9. november 2010 fra A og Bs repræsentant og senere, herunder i forbindelse med et møde i februar 2011, fik oplysninger om, at elforbruget i sommerhuset i Græsted var betydeligt, at ægteparret allerede nogen tid før frameldingen i Danmark havde købt lejligheden i København, at de havde deres indbo opma-

gasineret efter fraflytningen af huset i Nærum, at de var flyttet til en lejlighed i Schweiz, der tidligere havde været benyttet til ferielejlighed, og at købsaftalen vedrørende huset i Vedbæk var indgået i december 2004.

Endvidere fik skattemyndighederne også først på dette tidspunkt oplysninger om Bs erhvervsmæssige tilknytning til Danmark i form af de nævnte direktions- og bestyrelsesposter, hvorved bemærkes, at det ikke kan tillægges betydning, om disse oplysninger er fremgået af de pågældende selskabers regnskaber og har været skattevæsenet bekendt i forbindelse med ligningen af selskaberne.

Ved at have indrettet sig således som beskrevet ovenfor under afsnittet om skattepligten og uden på daværende tidspunkt at have givet skattemyndigheder alle relevante oplysninger til belysning heraf, jf. ovenfor, finder jeg, at A og B ved at have indgivet selvangivelser som begrænset skattepligtige med angivelse af, at pensionsindtægterne blev beskattet i Schweiz, forsætligt eller groft uagtsomt har bevirket, at skattemyndighederne har foretaget ansættelserne i de relevante indkomstår på et urigtigt og ufuldstændigt grundlag, jf. skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5. Det er i den forbindelse uden betydning, at skattemyndighederne havde oplysningerne om overtagelsestidspunkterne for ejendommene og oplysningerne i relation til planlovens § 41.

Herefter, og da fristen på 6 måneder efter skatteforvaltningslovens § 27, stk. 2, efter det ovenfor anførte var overholdt, da skattemyndighederne den 22. marts 2011 sendte forslagene til ændret skatteansættelse for de relevante skatteår, stemmer jeg for at stadfæste byrettens dom.

Efter stemmeflertallet tages A og B subsidiære påstand om, at Skatteministeriet skal anerkende, at skatteansættelserne nedsættes til det selvangivne vedrørende indkomstårene 2003-2006 til følge.

Efter sagens udfald i landsretten, skal Skatteministeriet betale sagsomkostningerne for begge retter med i alt 908.000 kr. Beløbet omfatter 8.000 kr. til retsafgift og 900.000 kr. til udgifter til advokatbistand inkl. moms. Ved fastsættelsen af beløbet til dækning af udgifterne til advokatbistand er der ud over sagens værdi taget hensyn til sagens omfang og varighed.

T h i k e n d e s f o r r e t:

Byrettens dom ændres, således at Skatteministeriet skal anerkende, at A og Bs skattepligtige indkomster for årene 2003-2006 nedsættes til det selvangivne.

I sagsomkostninger for begge retter skal Skatteministeriet inden 14 dage betale 908.000 kr. til A og B.

Sagsomkostningerne forrentes efter rentelovens § 8 a.