

Landsskatteretten
Ved Vesterport 6, 6. sal
1612 København V

Århus C den 19. Oktober 2009

Maximillian Schwarz, Nordre Fasanvej 900, 2200 København N

Som repræsentanter for vores klient, Maximillian Schwarz, indbringes Skattecenter Københavns bindende svar af d. 5. Juli 2009 hermed for Landsskatteretten i medfør af Skatteforvaltningslovens § 11, stk. 1, nr. 1.

Klagen er indbragt rettidig, inden 3 måneder fra modtagelsen af den afgørelse, der klages over jf. Landskatterettens Forretningsorden § 2, stk. 2, 1. pkt..

Landsskatteretten har, i forbindelse med den foreløbige klage, modtaget betaling af klageafgiften på 800 kr. til dækning af gebyr ved klagens behandling i overensstemmelse med Landskatterettens Forretningsorden § 3, stk. 1, 1. pkt. og Skatteforvaltningslovens § 42, stk. 1

Påstande

Første påstand:

Vi nedlægger påstand om at vores klient ikke er omfattet af persongruppen i Ligningslovens § 16, stk. 9. og dermed kan anvende reglerne om skematisk markedssleje i ligningsvejledningen A.B.1.9.5, jf. Ligningslovens § 16, stk. 3, samt få reduktion af denne sats jf. LL § 16, stk. 8.

Anden påstand:

Principalt nedlægges påstand om at SKAT, tilpligtes at anerkende at vores klients afskrivningsgrundlag for 20 andele i K/S Manchester Towers III skal opgøres til 3.998.6667 kr.

Subsidiært at SKAT, tilpligtes at anerkende at vores klients afskrivningsgrundlag for 20 andele i K/S Manchester Towers III skal opgøres til 3.332.000 kr.

Første påstand

Sagens faktiske forhold

Til sagens oplysning skal hermed fremlægges følgende faktiske forhold.

Vores klient er ansat i virksomheden Go Find Seek A/S med tiltrædelse 1. juni 2009.

I forbindelse med ansættelsen har vores klient modtaget tilbud om at få stillet fri helårsbolig til rådighed jf. pkt. 5.1.2 i ansættelsesaftalen.

Udlejer af ejendommen er Ejendomsselskabet Stenmanden Aps, Gammel Kongevej 1050, 1612 København V. Lejer af ejendommen er Go Find Seek Holding A/S, Sluseholmen 900, 2450 København S jf. lejekontraktens § 1.

Boligen er beliggende på Frederiksberg Alle 500, 8., 1820 Frederiksberg C., og udgør et samlet bruttoareal på 396 m². jf. lejekontraktens § 1. Lejligheden er yderligere fuldt udstyret med bl.a. spa og sauna. Jf. lejekontraktens § 9. Lejekontrakten er vedlagt som bilag 1.

Vores klients stillingsbetegnelse i virksomheden Go Find Seek A/S er Senior Corporate Business Manger, Sales Executive hvilket fremgår af pkt. 1.1. i ansættelsesaftalen.

Funktionærloven finder anvendelse på ansættelsesforholdet, hvilket fremgår af pkt. 1.2. i ansættelsesaftalen.

Vores klient indtræder efter bestyrelsens anvisning i bestyrelserne for Go Find Seek Holdings datterselskaber jf. pkt. 3.4 i ansættelsesaftalen. Han er tillige underlagt instruktionsbeføjelser fra den ledende CEO jf. pkt. 3.1 i ansættelsesaftalen.

Der foregår en årlig forhandling mellem virksomheden Go Find Seek A/S og vores klient, om regulering af vores klients årlige løn jf. pkt. 5.1.4 i ansættelsesaftalen.

Vores klient indgår i en bonusaftale for ledende medarbejdere. Aftalens vilkår og mål fastsættes hvert år af en "Salary committee" jf. pkt. 5.2.1 i ansættelsesaftalen.

Ved ansættelsens ophør er vores klient forpligtiget til at fraflytte boligen senest en måned efter fratrædelsesdatoen jf. pkt. 1.2 i ansættelsesaftalens bilag 5.1.2..

Ansættelsesaftalen er vedlagt som bilag 2.

Det er oplyst fra vores klients side at han pr. 10. August 2009 har erhvervet 5 % af den samlede aktiebeholdning i Go Find Seek Holding A/S.

Det retlige spørgsmål i sagen er herefter, hvorvidt vores klient skal beskattes af denne boligordning efter reglerne i Ligningslovens § 16, stk. 3 jf. stk. 8. eller Ligningslovens § 16, stk. 9?

SKATs afgørelse

SKAT har i deres bindende svar af 5. juli 2009 anset vores klient som værende *"en medarbejder med væsentlig indflydelse på egen aflønningsform"* og dermed omfattet af personkredsen i ligningslovens § 16, stk. 9.

SKAT har i afgørelsen lagt vægt på, at vores klient har en indflydelsesrig position i selskabet, i kraft af stillingen som Senior Corporate Business Manager, Sales Executive, samt at han er indtrådt i bestyrelsen i 12 af selskabets datterselskaber. Der lægges tillige vægt på, at ansættelsesaftalen indeholder konkurrence-, kunde- og medarbejderklausul, samt størrelsen på vores klients løn. Der henvises ligeledes til SKM 2007.299SR. Herudover lægges der vægt på bonusaftalen for ledende medarbejdere, deltagelse i selskabets incitamentsprogram samt retten til fri bolig, fri bil, fri telefon, frie aviser og frit bredbånd.

Anbringender

Til støtte for den nedlagte påstand gøres det gældende at afgrænsningen af hvorvidt vores klient er omfattet af personkredsen i Ligningslovens § 16, stk. 9 beror på en konkret skønsmæssig vurdering af samtlige forhold i ansættelsesforholdet. Dette fremgår af cirkulære nr.1 af 2. januar 2001. Afgørende er om den ansatte reelt har væsentlig indflydelse på egen aflønningsform.

SKAT lægger i sin afgørelse vægt på at vores klient er ansat i en indflydelsesrig position i selskabet i kraft af sin titel som Senior Corporate Business Manager, Sales Executive.

Det er vores opfattelse at en titel i sig selv ikke er tilstrækkeligt til at være omfattet af personkredsen i Ligningslovens § 16, stk. 9. Det faktum at vores klients ansættelsesforhold med direkte reference til CEO betyder ikke, at vores klient dermed har væsentlig indflydelse på egen aflønningsform.

SKAT ligger ligeledes vægt på at vores klient er indtrådt i 12 datterselskabers bestyrelser. Dette forhold kan dog ikke i sig selv antages at give væsentlig indflydelse på egen aflønningsform, idet

der er tale om bestyrelsesposter i organisatorisk underordnede selskaber. Vores klients indtræden i bestyrelserne får således ikke nogen reel indflydelse på egen aflønningsform.

Yderligere lægges der fra SKATs side vægt på, at vores klient har indgået en konkurrence-, kunde- og medarbejderklausul. Dette bør dog ikke tillægges betydning henset til, at sådanne klausuler i almindelighed, er udtryk for et sædvanligt accessorium til ansættelsesforholdet. Det skal derudover bemærkes at klausulerne kun er gældende i et år fra fratrædelsestidspunktet, hvilket yderligere er et argument for, at klausulerne er usædvanlige.

Der foregår årligt, ifølge ansættelsesaftalens pkt. 5.1.4, en forhandling om regulering af den årlige løn, og herved ligger lønnen fast. Dette medfører, at vores klient ikke har større indflydelse på egen aflønningsform end hvad denne kan forhandle sig til. Det er således vores klients forhandlingsevne der er afgørende for resultatet af lønforhandlingen – dette er ikke udtryk for væsentlig indflydelse på egen aflønningsform.

Herudover anføres det af SKAT at lønnen på 1.621.000 kr. jf. ansættelsesaftalen nr. 5.1.1, er en betydelig løn, hvilket der er lagt vægt på i afgørelsen. En sådan løn er efter vores opfattelse ikke ualmindelig for en medarbejder der besidder en lignende stilling. At den høje løn skulle indikere væsentlig indflydelse på egen løn, ville være tilfældet, hvis lønnen ikke står i rimeligt forhold til ansvaret for driften samt den ydede indsats. Klagers lederstilling medfører er stort ansvar eftersom det danske holdingselskab Go Find Seek Holding A/S, hvor klager er ansat, i 2008 omsatte for 365 mio. DKK, med et overskud efter skat på 33 mio. DKK. Hermed står lønnen i rimeligt forhold til ansvaret for driften samt den ydede indsats.

SKAT anfører at bonusordningen i ansættelsesaftalen tillægges vægt ved afgørelsen. Bonusaftalens vilkår og mål fastsættes imidlertid hvert år af en "salary committee". Yderligere fremgår det at vores klient maksimalt kan optjene 20% af sin samlede løn ifølge bonusaftalen. Disse forhold antyder begrænsninger i vores klients indflydelse på aflønningen ifølge bonusordningen.

Det skal i øvrigt bemærkes, at det af ansættelsesaftalens pkt. 1.2, fremgår, at Funktionærloven finder anvendelse på ansættelsesforholdet. Det fremgår ligeledes af pkt. 3.1 i ansættelsesaftalen, at vores klient er underlagt instruktionsbeføjelse fra den overordnede ledelse i Go Find Seek Holding A/S. Disse forhold indikerer at ansættelsen har karakter af en almindelig funktionærlignende stilling. Ifølge en fortolkning af Funktionærloven § 1, stk. 1. har den

persongruppe som loven omfatter ikke umiddelbart væsentlig indflydelse på egen aflønningsform.

På baggrund af de fremførte anbringender bør de kriterier SKAT har lagt vægt på i afgørelsen af 5. juli 2009 ikke have en sådan vægt, at vores klient bør anses for værende omfattet af

Anden påstand

Sagens faktiske forhold

Det er oplyst at Phoenix Ejendomme A/S d. 30. september 2003 stifter og udbyder anparterne i K/S Manchester Towers III. Albert Duvald erhvervede i denne forbindelse 20 anparter i K/S Manchester Towers III i december 2003. Albert Duvald videresælger de 20 anparter til Claus Buch i januar 2008. Vores klient påtænker pr. 31 december 2009 at købe disse anparter af Claus Buch.

Værdien af den omhandlende ejendom er i årsrapporten 2008 fra K/S Manchester Towers III opgjort til 64.880.000 kr. hvilket også er den budgetterede værdi for 2009. Det fremgår yderligere af note 7 i årsrapporten, at ejendommen blev erhvervet i 2003 til en kostpris på 64.880.000 kr. hvoraf grundprisen udgør 4.900.000 kr., udbyderhonoraret 10.000.000 kr. og mægleromkostninger 980.000 kr.

Årsrapporten er vedlagt som bilag 3.

Det retlige spørgsmål i sagen er herefter hvordan vores klients afskrivningsgrundlag for de 20 anparter i K/S Manchester Towers III skal opgøres?

SKATs afgørelse

SKAT har i deres bindende svar af 5. juli 2009 opgjort vores klients afskrivningsgrundlag for de 20 anparter i K/S Manchester Towers III til 3.326.061 kr. I afskrivningsgrundlaget medregnes en forholdsmæssig del af mægleromkostningerne jf. Ligningsvejledningen afsnit E.C.4.3. Udbyderhonoraret til Phoenix Ejendomme A/S fratrækkes i afskrivningsgrundlaget.

Anbringender

Til støtte for vores principale påstand gøres det gældende at der er tale om køb af "brugte anparter" idet anparterne tidligere har været ejet af en anden ekstern investor jf. styresignalet

SKM2008.390.SKAT pkt. 10. SKAT er enig i denne opfattelse jf. deres bindende svar af 5. juni 2009.

SKAT anfører endvidere i styresignalet at praksis for opgørelse af afskrivningsgrundlaget hidtil har lagt sig fast på, at køber af "brugte anparter" kan medregne udgifter til udbyderhonoraret i afskrivningsgrundlaget for anparter i et ejendomsinvesteringsprojekt.

Denne praksis er blevet anerkendt i Landsskatterettens kendelse af 21. oktober 2008 (SKM2008.984.LSR). Landsskatteretten kom i sagen frem til at en investor af brugte anparter i et ejendomsinvesteringsprojekt kunne afskrive på sin andel inkl. udbyderhonoraret, da der for hans vedkommende var tale om et videresalg og køb af brugte anparter.

SKAT tilkendegiver ligeledes i SKM2008.390.SKAT at " SKAT har ikke kendskab til afgørelser, hvor skattemyndighederne har nægtet investorer, der har købt brugte anparter, fuldt ud at afskrive på den aftalte købesum.". SKAT har status som en enhedsforvaltning, og således må dette citat fra SKM2008.390.SKAT antages at omfatte både offentliggjorte samt ikke-offentliggjorte afgørelser, samt antages at omfatte afgørelser fra SKAT som forvaltningsmyndighed, men også afgørelser fra samtlige klageinstanser.

Denne praksis har SKAT ændret med styresignalet af 14. april 2009 (SKM.2009.261.SKAT). Det antydes i dette styresignal at baggrunden for at ændre praksis om, at udbyderhonorar kan medtages i anskaffelsessummen og dermed afskrivningsgrundlaget ved køb af "brugte anparter" er, at SKAT mener at den hidtidige praksis har ført til en uhensigtsmæssig forskelsbehandling mellem investor 1 og investor 2. Investor 1 opnår herved, ifølge skat, et afskrivningsgrundlag der er større en den reelle købesum. Dette vundne afskrivningsgrundlag sker ifølge SKAT på bekostning af investor 1's øgede avancebeskatningsgrundlag.

Som begrundelse for den omtalte praksisændring henviser SKAT til to nye højesteretsafgørelser offentliggjort i SKM2008.465 og SKM2008.967.

Højesteretsdommen af 15. maj 2008 (SKM2008.465.HR) angik ikke en situation vedrørende "brugte anparter", men derimod udgifter til markedsundersøgelser, advokat og revisor, som blev anset for fradragsberettigede driftsudgifter for udbyderen af projektet. Det var ikke muligt for en senere investor at afskrive disse i medfør af Ligningslovens §§ 8 I og 8 J, idet udgifterne ikke var afholdt som led i dennes køb af anparterne. Denne dom vedrørte en formidlingssalgssituation og kan derfor ikke lægges til grund for ændringen af praksis i forbindelse med "brugte anparter".

Højesteretsdommen af 25. november 2008 (SKM2008.967.HR) omhandler ligeledes ikke en situation vedrørende "brugte anparter", men derimod et formidlingssalg, hvor honorar til udbyderen blev anset som en ikke afskrivningsberettiget etableringsudgift. Afgørelsen er således i overensstemmelse med den almindelige opfattelse af opgørelsen af afskrivningsgrundlaget i formidlingssalgssituationer. At netop denne dom skulle danne baggrund for en praksisændring hos SKAT vedrørende "brugte anparter" synes derfor bemærkelsesværdigt, idet der er tale om en formidlingssalgssituation og idet dommen er en stadfæstelse af Vestre Landsrets dom af 3. november 2005 (SKM2005.450.VLR), som SKAT henviser til i SKAT-meddelelsen SKM2008.390.SKAT.

Resultatet bygger på en grundlæggende sontring i dansk skatteret mellem på den ene side udgifter der kan afskrives eller fradrages, og på den anden side ikke-fradragsberettigede etableringsudgifter. Højesteret udtaler i dommen af 25. november 2008 (SKM2008.967.HR), at etableringsudgifter er udgifter "*som angår etableringen af den pågældende erhvervsvirksomhed, jf. Statsskattelovens § 6*". Spørgsmålet om fradragsretten skal således foretages i overensstemmelse med de skatteretlige grundregler om behandlingen af etableringsudgifter ifølge Statsskatteloven.

En virksomhed anses for etableret, når der er truffet beslutning herom, og når der er truffet objektive foranstaltninger i henseende til påbegyndelse af virksomheden. Der er således ingen tvivl om, at virksomheden K/S Manchester Towers III, ved den påtænkte erhvervelse af de brugte anparter, for længst er etableret, og der således tale om indtræden i en igangværende virksomhed. Udbyderhonoraret til Phoenix Ejendomme A/S kan derfor ikke karakteriseres som en etableringsudgift.

Der er, som tidligere nævnt, ikke kendskab til afgørelser, hvor skattemyndighederne har nægtet investorer, der har købt brugte anparter, fuldt ud at afskrive på den aftalte købesum. Hverken ved køb af brugte ejendomsanparter eller ved køb af andre virksomheder, herunder køb af andele i interessentskaber, har man således praktiseret en retsstilling som den, SKAT anvender overfor vores klient. SKATs opfattelse er derfor i strid med de fundamentale skatteretlige principper i Statsskattelovens § 6, stk. 1. Litra a. En eventuel ændring af et sådant fundamenteret skatteretligt princip kan derfor ikke gennemføres uden hjemmelsehenvisning, hvilket ikke foreligger.

Resultatet af SKATs praksisændring i styresignalet SKM 2009.261.SKAT bliver at Claus Buch og efterfølgende investorer lider et skattemæssigt tab, herunder vores klient. Efter den hidtidig

praksis skulle investor opgøre sin anskaffelsessum for ejendommen som den fulde købesum for anparten. Efter praksisændringen ændres dette – således at Claus Buch ved et videresalg skal opdele salgssummen i en del der henføres til etableringsudgifter, og en del der henføres til købesummen for ejendommen. Således udløses der et skattemæssigt tab på ejendommen for Claus Buch i form af en avancebeskatning. Selv i situationer hvor salgsprisen er identisk med købsprisen vil den del af salgsprisen der udgør udbyderhonoraret blive anset for en avance, da købsprisen reelt vil være højere end andelens værdi. Et eksempel på dette kunne være at investor 1, som har købt en andel til 100 kr., inden praksisændringen, ved et evt. salg skal opdele salgssummen i en del der henføres til etableringsudgifter, og en del der henføres til købesummen for ejendommen. Herefter udgør købesummen for ejendommen f.eks. 90 kr., mens de resterende 10 kr. udgør etableringsudgifter. Ved et salg til investor 2 til 100 kr. for andelen, efter praksisændringen, vil investor 1 blive avancebeskattet eftersom andelen reelt kun har en værdi på 90 kr., men er blevet solgt for 100 kr.. Der er ikke hjemmel i skattelovgivningen til at beskatte en passiv investor, såsom vores klient, for en ikke fradrag- eller afskrivningsberettiget etableringsudgift, som refunderes af næste investor. At en etableringsudgift "fortsætter" videre til næste investor, og derefter videre til næste investor er en nyskabelse i dansk skatteret.

På baggrund af ovenstående anbringender er det herefter vores klare opfattelse, at udbyderhonoraret på kr. 10.000.000 fuldt ud skal indgå i vores klients afskrivningsgrundlag, idet der er tale om køb af "brugte anparter".

Såfremt Landsskatteretten ikke tager vores principale påstand til følge, fremføres følgende anbringende til støtte for den subsidiære påstand.

Subsidiært at SKAT, tilpligtes at anerkende at vores klients afskrivningsgrundlag for 20 andele i K/S Manchester Towers III skal opgøres til 3.332.000 kr.

Der begæres mundtlig forhandling, ligesom der begæres retsmøde i sagen, såfremt Landsskatterettens kontorindstilling måtte gå min klient imod.

Med venlig hilsen

Advokaterne Kristoffer Hedemand (H), Peter Lorentzen (H), Kåre Frøjk (H) og Kristian Bro (H)
Advokatfirmaet Hedemand, Lorentzen, Frøjk og Bro

Bilag:

1. Lejekontakt
2. Ansættelseskontrakten
3. Årsrapport fra K/S Manchester Towers III