



Skattecenter
København
Sluseholmen 8 B
2450 København

Telefon 7222 1818

skat@skat.dk
www.skat.dk

Den 5. november 2009

J.nr. 0205430001
Indkomstår 2009

Signe.L.Møller@skat.dk
Dir. Telefon 7239 0966

Landsskatteretten
Ved Vesterport 6, 6. sal
1612 København V

Udtalelse i verserende sag ved Landsskatteretten, Maximilian Schwarz, 020543-0001, Nordre Fasanvej 900, 2200 København N.

Landsskatteretten har i brev af 22. oktober 2009 anmodet SKAT, Skattecenter København, om en udtalelse til kontorindstillingen i sagen om Maximilian Schwarz.

SKAT, Skattecenter København kan tiltræde Landsskatterettens kontorindstilling, hvor kontoret indstiller, at klageren må anses for at være omfattet af personkredsen i Ligningslovens § 16, stk. 9. Der foreligger således uenighed mellem klageren og SKAT, Skattecenter København.

SKAT, Skattecenter København kan imidlertid ikke tiltræde den del af Landsskatterettens kontorindstilling, hvori kontoret indstiller, at udbyderhonoraret og mægleromkostningerne skal inddrages i afskrivningsgrundlaget for de brugte anparter. Der foreligger således uenighed imellem klageren og SKAT, Skattecenter København.

SKAT skal knytte følgende bemærkninger til sagens første spørgsmål.

Afgørelsen af hvilke personer der er omfattet af personkredsen i Ligningslovens § 16, stk. 9, beror på en konkret skønsmæssig vurdering af samtlige forhold i ansættelsesforholdet jf. cirkulære nr. 1. af 2. januar 2001 punkt 3.1. I denne forbindelse må det indledningsvist slås fast, på hvilket tidspunkt denne vurdering må foretages, da der i klageskriftet sås tvivl om dette. I klageskriftet til Landsskatteretten påpeges det, at SKAT, Skattecenter København fejlagtigt angiver, at klager er ansat pr. 1. januar 2009. Denne fejl må SKAT, Skattecenter København beklage, men kan dog ikke tiltræde klagers påstand om, at denne omstændighed betyder, at klager ikke på tidspunktet for bedømmelsen af skattebehandlingen af boligen, er omfattet af

personkredsen i LL § 16, stk. 9. Bedømmelsen må naturligvis finde sted på det tidspunkt, hvor boligen rent faktisk stilles til rådighed for klager. Da klager er ansat pr. 1. juni og da boligen på nuværende tidspunkt endnu ikke er stillet til klagers rådighed, har denne fejl derfor ingen reel betydning for bedømmelsen.

Klager påpeger derudover i klageskriftet til Landsskatteretten, at SKAT har bevisbyrden jf. SKM2006.506.ØLR. SKAT, Skattecenter København er ikke uenig i denne påstand, men det skal for en god ordens skyld bemærkes, at henvisningen vedrører advokatens procedure i den pågældende sag og har derfor nærmest karakter af et obiter dictum. Hjemlen til at SKAT har bevisbyrden i denne sag fremgår derimod af en ordlydsfortolkning af Ligningslovens § 16, stk. 9, Skatteministeriets cirkulære nr. 1 af 2. januar 2001 samt af Ligningsvejledningen A.B.1.9.5.

I SKAT, Skattecenter Københavns bedømmelse af hvorvidt klager er omfattet af personkredsen i Ligningslovens § 16, stk. 9, er der lagt vægt på følgende momenter:

SKAT, Skattecenter København er bekendt med, at en titel ikke i sig selv er tilstrækkeligt til, at en person kan anses som værende omfattet af Ligningslovens § 16, stk. 9. Det er dog SKAT, Skattecenter Københavns opfattelse, at klagers funktion i ansættelsesforholdet er af en sådan overordnet karakter, at dette er et moment, der taler for, at denne er omfattet af personkredsen. Klager er ansat i Go Find Seek Holding A/S, som kontrollerer GFS koncernens danske datterselskaber. Der er 4500 ansatte i de danske datterselskaber, hvoraf 5 er ansat i Go Find Seek Holding A/S. Klager besidder således en central ledende stilling, hvilket tillige underbygges af den direkte reference til CEO. Klager henviser i sit klageskrift til Landskatteretten til, at klagers referencepligt ikke uden videre kan tillægges betydning, uden en nærmere redegørelse for det reelle indhold af en sådan pligt. Klager henviser i denne forbindelse til Skatterådets kendelse i SKM2007.299SR, som imidlertid er ændret ved SKM2008.1039.LSR. Det er SKAT, Skattecenter Københavns opfattelse, at referencepligten er tilstrækkeligt oplyst, og derfor bør tillægges betydning i den konkrete skønsmæssige vurdering af samtlige forhold i ansættelsesforholdet.

Titlen som Senior Corporate Business Manager, Sales Executive dækker således reelt over en central ledende stilling, hvilket er et væsentligt moment i bedømmelsen af om klager er omfattet af Ligningslovens § 16, stk. 9.

SKAT, Skattecenter København lægger endvidere vægt på, at klagers løn udgør 1.621.000 kr. årligt, hvilket må anses for at være et betydeligt vederlag. Dette synspunkt underbygges af U.2007.713H, hvor Østre Landsret, i deres begrundelse for at anse klager for omfattet af

persongruppen i Ligningslovens § 16, stk. 9, inddrager det faktum, at klagers årsløn er på 1.400.000 kr.

Der lægges derudover vægt på, at lønnen suppleres af et incitamentsprogram. Det fremgår af ansættelsesaftalens pkt. 5.2.3, at incitamentsprogrammet beror på en, imellem parterne, særskilt indgået aftale. På denne baggrund antager SKAT, Skattecenter København, at der er tale om en individuel ordning og at denne indikerer, at klager er en nøglemedarbejder med væsentlig indflydelse på egen aflønningsform. Lønnen suppleres ligeledes af en bonusordning for ledende medarbejdere, og det bemærkes slutteligt, at klager pr. 31. december 2009 oppebærer en diskretionær engangsbonus, svarende til 3 måneders løn. Disse momenter peger i retning af, at klager har væsentlig indflydelse på egen aflønningsform.

Ansættelsesaftalen indeholder derudover en konkurrence-, kunde- og medarbejderklausul, hvilket indikerer en indflydelsesrig position i selskabet. En konkurrenceklausul kan i medfør af Funktionærlovens § 18, som udgangspunkt, kun indgås med retsvirkning for særligt betroede medarbejdere. Dette indikerer, at klager er en særligt betroet medarbejder.

SKAT, Skattecenter København lægger yderligere vægt på, at den bolig klager er blevet tilbudt, er særdeles luksuriøs og omfatter bl.a. ude- og indendørs spa, sauna med autentisk finsk oven/træ samt 3 nyindrettede badeværelser i marmor. Lejen udgør, inkl. aconto forbrugsudgifter, 30.000 kr. månedligt, og der er altså tale om en bolig i en meget dyr prisklasse. Dette er et moment, der bør tillægges vægt i den skønsmæssige vurdering af, hvorvidt klager er omfattet af personkredsen i Ligningslovens § 16, stk. 9, jf. bemærkningerne og begrundelsen i SKM2008.1039.LSR. Det skal endvidere bemærkes, at boligen, i forbindelse med ansættelsen, er stillet til rådighed på klagers eget initiativ, og han kan altså selv vælge, hvorvidt han ønsker at gøre brug af vilkåret om fri bolig, hvilket indikerer, at klager har væsentlig indflydelse på egen aflønningsform.

SKAT, Skattecenter København lægger tillige vægt på, at klager efter anvisning skal indtræde i bestyrelsen i en række af koncernens selskaber, herunder bl.a. GFS Holding Sverige og GFS Holding Norge, hvilket vil give en væsentlig indflydelse i koncernens nordiske selskaber. Dette skaber en formodning for, at klager er en betroet nøglemedarbejder.

På baggrund af en konkret skønsmæssig vurdering af samtlige forhold i ansættelsesforholdet er det SKAT, Skattecenter Københavns opfattelse, at klager er omfattet af personkredsen i Ligningslovens § 16, stk. 9.

SKAT, Skattecenter København kan derfor tiltræde Landskatterettens kontorindstilling vedrørende sagens første spørgsmål.

SKAT skal knytte følgende bemærkninger til sagens andet spørgsmål.

Der foreligger ikke uenighed mellem klager og SKAT, Skattecenter København, om at der såfremt klager køber de 20 anparter i K/S Manchester Towers III vil være tale om "brugte anparter" jf. definitionen SKM.2008.390SKAT, pkt. 10.

Der foreligger heller ikke uenighed om, at klagers andels af grundens værdi på 326.667 kr. ikke indgår i klagers afskrivningsgrundlag.

Udgangspunktet for SKATs praksis vedrørende "brugte anparter" var tidligere SKM2008.390.SKAT. Denne praksis er imidlertid ændret ved SKM2009.261.SKAT. I forbindelse med skatteansættelsen ved overdragelse af brugte anparter, er der tale om fortolkningsregler i administrativ praksis og mulighederne for ændring af en sådan fast praksis er snævre. Ifølge almindelige forvaltningsretlige principper er forvaltningsmyndigheden ikke blot berettiget men tilmed forpligtet til at ændre den hidtidige praksis, såfremt denne er urigtig og tillige uhensigtsmæssig. Det er SKAT, Skattecenter Københavns opfattelse, at det ved skatteansættelsen i forbindelse med køb af en ejendomsanpart, er i bedre overensstemmelse med reglerne i Afskrivningsloven og Ejendomsavancebeskatningsloven, at have fokus på hvad betalingen reelt dækker over. Når det, som i denne sag, drejer sig om køb af brugte anparter, betyder dette, at der må foretages en opdeling af betalingen for selve anparten og på den anden side betalingen for at indtræde i en igangværende virksomhed, herunder etableringsomkostninger. Udbyderhonoraret er en del af etableringsomkostningerne og er jf. Statsskattelovens § 6 og U.2009.449.H ikke afskrivningsberettiget. Såfremt dette ikke antages, vil det medføre en uhensigtsmæssig retstilstand, hvor der i skattemæssig henseende, sker en særdeles betydelig forskelsbehandling af den oprindelige investor og de senere investorer. Et eksempel på dette er SKM2008.984.LSR, hvor en senere investor fik et langt højere afskrivningsgrundlag end de oprindelige investorer på baggrund af, at udbyderhonoraret blev medregnet. Det skal understreges at fordelingen af salgssummen såvel før som efter praksisændringen, jf. Afskrivningslovens § 45, stk. 3, er underlagt skatteforvaltningens prøvelse og parternes egen fordeling af beløbet er derfor uden betydning såfremt den findes urigtig.

I nærværende sag har klager, ved at erhverve anparter i K/S Manchester Towers III, tillige betalt for at indtræde i en igangværende, veltilrettelagt ejendomsudlejningsvirksomhed. Ovenstående praksisændring medfører, at klager ikke kan foretage afskrivning på denne del af anskaffelsessummen, som reelt set dækker over en etableringsudgift. Denne del udgør det beløb der betales for værdien af den overordnede strukturering og tilrettelæggelse af investeringsprojektet og udgør 666.667 kr.

Det er SKAT, Skattecenter Københavns opfattelse, at det ville stride mod principperne bag beskatning af køb og salg af anparter, at tillade klager at inddrage udbyderhonoraret i sit afskrivningsgrundlag. Da der mellem klager og sælger ikke antages at være modstridende interesser, eftersom det fremgår af sagens omstændigheder at Claus Buch er filantrop og samtidig sælger anparterne langt under markedsprisen, vil sælger kunne tænkes at påtage sig en større avancebeskatning i forbindelse med salg af sine brugte anparter, ved at undlade at inddrage udbyderhonoraret i etableringsomkostningerne og således give køber et større afskrivningsgrundlag. Dette sker til dels på SKATs bekostning, hvilket SKAT retmæssigt har søgt undgået med den omtalte praksisændring. Det er SKAT, Skattecenter Københavns opfattelse, at praksisændringen skaber mere konsekvens, samt sikrer større sikkerhed for rimelige og fornuftige resultater, i modsætning til den tidligere praksis der byggede på tilfældigheder frem for rationalitet.

Klager tillægger SKM2009.261.SKAT mindre retskildemæssig værdi end forudgående retspraksis. Der er en sag under behandling ved Østre Landsret, nemlig SKM2007.850.SR, men ellers er der ikke ved domstolene afsagt domme vedrørende "brugte anparter". Den retspraksis klager henviser til er således SKM2008.984.LSR, som er en kendelse afsagt af Landsskatteretten. Landsskatteretten er en forvaltningsmyndighed, og afgørelsen er derfor udtryk for administrativ praksis hos den øverste administrative klageinstans vedrørende skatter og er altså ikke retspraksis.

For så vidt angår mægleromkostningerne på 980.000 kr. finder klager, uden nærmere angivelse herfor, at disse kan indgå i dennes afskrivningsgrundlag. Dette tiltrædes ikke af SKAT, Skattecenter København, da der ikke kan afskrives på grunden jf. Afskrivningslovens § 14, stk. 1. Den del af mægleromkostningerne der kan henføres til grunden (1/11) skal fratrækkes de samlede mægleromkostninger. Beløbet udgør således 89.091 kr. jf. principperne i ligningsvejledningens afsnit E.C.4.3.

Samlet set opgør SKAT, Skattecenter København således klagers afskrivningsgrundlag for de omhandlende anparter til 3.326.061 kr.

Hvis Landsskatteretten ikke følger SKAT, Skattecenter Københavns indstilling, vil SKAT, Skattecenter København begære retsmøde i sagen, jf. § 12, stk. 1, nr. 2, i forretningsordenen for Landsskatteretten.

Med venlig hilsen

Signe Lise Møller
Skatterevisor