Offentliggjort d. 10. marts 2015

Overførsler fra udlandet - indkomstbeskatning eller gaveafgift - ny påstand - SKM2015.166.BR ©

Af advokat (L) Bodil Christiansen og
advokat (H), cand. merc. (R) Tommy V. Christiansen
www.v.dk

Retten i Roskilde pålagde ved en dom af 17/12 2014 en skatteyder at svare gaveafgift af en række bankoverførsler fra henholdsvis et selskab på Gibraltar ejet af skatteyderens fader og stedmoder og fra skatteyderens stedmoder. Skatteyderens påstand om afvisning af Skatteministeriets subsidiære påstand om gaveafgiftsberigtigelse af overførslerne blev ikke taget til følge, uanset at skattemyndighederne først rejste krav om afgiftsberigtigelse i forbindelse med sagens behandling for domstolene.

I forlængelse af SKAT´s storstilede projekter om afdækning af skjulte formuer og indkomster i udlandet, bl.a. gennem undersøgelse af pengeoverførsler mellem Danmark og udlandet i Projekt Money Transfer, har skattemyndighederne rejst en række sager mod danskere om beskatning af disse overførsler.

Undervejs har SKAT foretaget vidtgående undersøgelsesskridt, se herved bl.a. JUS 2012/25, JUS 2013/34 og JUS 2013/45.

SKAT´s grundlæggende synspunkt, hvorefter sådanne pengeoverførsler som udgangspunkt må anses som en ikke-beskattet indkomst, der følgelig skal beskattes i Danmark, med mindre der fremlægges håndfast dokumentation for det modsatte, kan stille betydelige krav til skatteyderen om opbevaring af dokumentation vedrørende dispositioner, der måske ligger mange år tilbage i tid. En sådan dokumentation lykkedes det f.eks. ikke skatteyderen at fremlægge i sagen afgjort ved Landsskatterettens kendelse ref. i SKM2012.224.LSR (TfS 2012, 356 LSR), idet skatteyderen således ikke kunne bevise,

Offentliggjort d. 10. marts 2015

at midler overført fra Gibraltar var en bryllupsgave fra skatteyderens amerikanske svigerfader.

Sagen afgjort ved Retten i Roskildes dom ref. i SKM2015.166.BR drejede sig ligeledes om dokumentation for oprindelsen af midler, som var overført fra Gibraltar til en herboende skatteyder.

Skatteyderen havde således over en periode på 4 år fra 2004 – 2007 fået overført godt 4 mio. kr. fra Gibraltar, dels ved en enkeltstående overførsel på godt 1,1, mio. kr. fra skatteyderens stedmoder, og dels ved en række overførsler fra et selskab stiftet på Gibraltar, hvis ultimative ejere efter skatteyderens opfattelse var skatteyderens fader og stedmoder.

I forbindelse med SKAT´s behandling af sagen anerkendte SKAT, at en række af overførslerne var ydet som refusion af udgifter, som skatteyderen havde afholdt på vegne af forældrene. Tilbage henstod et samlet beløb på godt 1,5 mio. kr., som var overført til skatteyderen i løbet af 2004 – 2007. SKAT anså dette beløb som *skattepligtig indkomst* for skatteyderen, da selskabet efter SKAT´s opfattelse reelt var ejet af en trust oprettet af skatteyderen og dennes familie sammen med et pengeinstitut på Gibraltar. De overførte midler hidrørte derfor fra en trust og ikke fra skatteyderens forældre, og der var følgelig ikke tale om en gave fra skatteyderens forældre.

Skatteyderen indbragte denne skatteansættelse for Landsskatteretten, hvor han gjorde gældende, i første række, at der ikke var tale om vederlagsfri formueoverførsler, og i anden række, at for så vidt der måtte restere beløb, der måtte anses som vederlagsfri formueoverførsler, var der tale om gaver fra forældrene, der var skattefri efter statsskattelovens § 5, litra b.

SKAT´s ansættelse blev imidlertid stadfæstet af et flertal af Landsskatterettens medlemmer ved en kendelse af 25/9 2013, jr. nr. 12-0205252. Ét af Landsskatterettens medlemmer fandt derimod, at der var tale om en gave til skatteyderen.

Offentliggjort d. 10. marts 2015

Skatteyderen indbragte herefter sagen for Retten i Roskilde, hvor sagen drejede sig, dels om overførslen fra stedmoderens konto på godt 1,1 mio. kr. og dels yderligere overførsler fra selskabet på godt 400.000 kr., i alt godt 1,5 mio. kr. Skatteyderen nedlagde en principal påstand om nedsættelse af hans skatteansættelser for 2004 – 2007 med beløbet på i alt godt 1,5 mio. kr. Flere subsidiære påstande drejede sig om nedsættelse af skatteyderens skatteansættelse med mindre beløb, og endelig var nedlagt en påstand om hjemvisning. Skatteyderens hovedsynspunkt var her, som for de tidligere instanser, at i det omfang, der måtte være tilgået skatteyderen vederlagsfri overførsler, måtte disse overførsler anses som skattefri for skatteyderen, jf. statsskattelovens § 5, litra b.

Ministeriet påstod principalt frifindelse og subsidiært skatteyderen tilpligtet at anerkende, at skatteyderen var afgiftspligtig af den del af overførslerne for de respektive indkomstår, der oversteg den afgiftspligtige bundgrænse for gaver i familieforhold.

Overfor ministeriets subsidiære påstand om afgiftspligt påstod skatteyderen principalt afvisning med henvisning til, at der ikke under domstolsbehandlingen kunne inddrages spørgsmål om afgifter, der ikke havde været undergivet en forudgående administrativ behandling. Skatteyderen henviste herved nærmere til Vestre Landsrets kendelse af 31/3 2014, omtalt i JUS 2014/17, i den sag, der senere blev afgjort ved landsrettens dom ref. i SKM2014.308.VLR. Ved landsrettens kendelse af 31. marts 2014 afviste landsretten at admittere en påstand om gaveafgiftsberigtigelse fremsat få dage før hovedforhandlingen med bl.a. den begrundelse, at en tilladelse til at fremkomme med påstanden ville medføre, at spørgsmålet om gaveafgift og eventuel forældelse heraf ikke ville blive undergivet forudgående administrativ behandling eller mulighed for sædvanlig behandling i to retsinstanser, jf. herved retsplejelovens § 384.

Retten i Roskildes dom faldt i tre led:

Vedrørende **for det første** spørgsmålet om, hvorvidt de omhandlede overførsler, dvs. de i alt godt 1,5 mio. kr., måtte anses som refusion af udgifter, som skatteyderen havde afholdt på vegne af sine forældrene, lagde retten til grund, at skatteyderen havde bevisbyrden for, at de modtagne beløb – ud over i det af skattemyndighederne accepterede omfang – ikke havde medført skattepligt efter statsskattelovens § 4, og at bevisbyrden i

denne sag var skærpet som følge af skatteyderens tidligere skiftende forklaringer om de faktiske forhold.

Efter en konkret vurdering fandt retten, at skatteyderen ikke havde løftet bevisbyrden for, at overførslerne måtte anses som refusion af udgifter. Retten henviste herved bl.a. til, at skatteyderen ikke havde fremlagt dokumentation for de oprindelige mellemregninger mellem skatteyderen og forældrene i perioden 2004-2007, eller specifikke mellemregninger vedrørende en konkret større post.

Efter rettens opfattelse var beløbene herefter som udgangspunkt skattepligtige, med mindre de var omfattet af statsskattelovens § 5, litra b.

Vedrørende **dernæst** spørgsmålet, om de omhandlede overførsler måtte anses som gaver omfattet af statsskattelovens § 5, litra b, konstaterede retten, at beløbet på godt 1,1 mio. kr. ubestridt hidrørte fra skatteyderens stedmoders konto.

Vedrørende de resterende beløb, i alt godt 400.000 kr., som var overført fra selskabet på Gibraltar, lagde retten til grund, at skatteyderen havde bevisbyrden for, at overførslerne reelt hidrørte fra skatteyderens forældre (faderen og stedmoderen). Efter en konkret vurdering fandtes skatteyderen at have godtgjort, at forældrene var de reelle ejere af selskabet.

Retten konkluderede på denne baggrund, at overførslerne til skatteyderen herefter måtte anses at hidrøre direkte fra skatteyderens fader og stedmoder og dermed var undtaget fra indkomstskat efter statsskattelovens § 5, litra b.

Tilbage henstod herefter **for det tredje** spørgsmålet om, hvorvidt Skatteministeriet måtte anses for afskåret fra at nedlægge ministeriets subsidiære påstand om afgiftsberigtigelse af de overførte beløb.

Retten bemærkede i denne sammenhæng, at ministeriets påstand vedrørte samme indkomstår, samme beløb og samme faktuelle forhold som den principale påstand, og videre, at en omkvalificering fra indkomstskat til gavebeskatning ikke indebar en skærpelse

beløbsmæssigt i forhold til sagsøger. Endvidere henviste retten til, at spørgsmål om boafgift {antageligt sigtes til gaveafgift} ifølge Landsskatterettens kendelse var fremme, og at SKAT´s opfattelse var, at for så vidt selskabet på Gibraltar var ejet af forældrene, var overførslerne afgiftspligtige efter boafgiftslovens § 23.

Under disse omstændigheder fandt retten, at underretningspligten {i form af en agterskrivelse efter skatteforvaltningsloven} var opfyldt, og at Skatteministeriet heller ikke efter retsplejemæssige regler og principper var afskåret fra at nedlægge den subsidiære påstand, som retten herefter tog til følge.

Som det fremgår, tog Retten i Roskilde – i lighed med andre sager på området – afsæt i, at skatteyderen havde bevisbyrden for, at de modtagne beløb ikke havde medført skattepligt efter statsskattelovens § 4. Set i et historisk perspektiv synes denne antagelse i sig selv ikke utvivlsom.

Iøjnefaldende er ligeledes de betydelige krav, der stilles til skatteyderens tilvejebringelse af dokumentation for faktiske forhold mange år tilbage i tid. I den foreliggende sag efterlyste retten således bl.a. dokumentation for mellemregninger vedrørende perioden 2004 – 2007, uanset at SKAT først påbegyndte behandling af skatteyderens sag medio 2011, og dermed på et tidspunkt, hvor 5-års fristen for opbevaring af regnskabsmateriale for de dispositioner, der i øvrigt måtte være omfattet af opbevaringspligten, var udløbet for en del af perioden. Denne diskrepans mellem på den ene side opbevaringspligten og på den anden side de bevismæssige krav i en efterfølgende skattesag giver retssikkerheden trange kår.

Byrettens afgørelse om admittering af Skatteministeriets subsidiære påstand om gavebeskatning synes at ligge indenfor rammerne af skatteforvaltningslovens § 48 og den hertil knyttede praksis om nova for domstolene, herunder bl.a. SKM2011.242.HR, omtalt i JUS 2011/21.

Det synes i den foreliggende sag endvidere vanskeligt at nå frem til, at byrettens afgørelse skulle være uforenelig med Vestre Landsrets kendelse af 31/3 2014, hvor landsretten som begrundelse for at afvise Skatteministeriets påstand om gavebeskatning, der

Offentliggjort d. 10. marts 2015

blev fremsat få dage før domsforhandlingen, henviste til, at en tilladelse til at fremkomme med påstanden, ville medføre, at spørgsmålet om gaveafgift og eventuel forældelse heraf ikke ville blive undergivet *forudgående administrativ behandling* eller mulighed for sædvanlig behandling i to retsinstanser, jf. herved retsplejelovens § 384.

I den her foreliggende sag afgjort ved byrettens dom ref. i SKM2015.166.BR havde skatteyderen således – også i Landsskatteretten – procederet på, at der var tale om en gave fra forældrene, og såvel SKAT som ét af Landsskatterettens medlemmer havde rent faktisk fulgt skatteyderens synspunkter.

Den foreliggende sag fra Retten i Roskilde er således ikke udtryk for en modifikation til landsrettens kendelse af 31/3 2014, der fortsat står ved magt.

—— o ——