

Offentliggjort d. 7. juni 2011

Proforma køb – beskatning af køber – SKM2011.265.BR.©

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

www.v.dk

Byretten tiltrådte ved en dom af 11/4 2011, at en skatteyder blev beskattet af købesummen for et jordstykke, som han angiveligt havde købt pro forma for sin fætter, og for hvilket fætteren havde finansieret købesummen. Med dommen er gavebeskatningen strakt meget vidt.

Proforma transaktioner er et velkendt fænomen, som især har været aktuelt i forbindelse med samlevendes erhvervelse af fast ejendom, hvor ejendommen af skattemæssige årsager erhverves af den ene part, selv om der reelt er tale om sameje. Et andet traditionelt eksempel er de tilfælde, hvor ejendommen erhverves i hustruens navn med formål at opnå kreditorbeskyttelse, efter at manden er gået konkurs. Ligeledes har der verseret en række sager, hvor den ene ægtefælle, typisk hustruen, i forbindelse med skilsmisse har anfægtet de formelle ejerforhold og fået medhold i, at de formelle ejerforhold ikke dækkede over de reelle ejerforhold, alene som følge af, at hustruen havde ønsket at erhverve ejendommen og bistået med fremskaffelse af udbetaling til manden. Mens domstolene nok i visse tilfælde har været vidtgående i henseende til at tilsidesætte de formelle ejerforhold i skilsmissesituationen, gælder det samme ikke i tilfælde, hvor de formelle ejerforhold har været påberåbt over for kreditorer, jf. nærmere Tommy V. Christiansen, Stiftelse af sameje mellem ægtefæller og mellem papirløse samlevende, Justitia 1979, nr. 2.

Offentliggjort d. 7. juni 2011

Byrettens dom af 11/4 2011 omhandler en i princippet ganske banal situation, der formentlig forekommer fra tid til anden. Efterdags må denne fremgangsmåde af – nu flere forskellige årsager – ganske frarådes.

Kernen i sagen var, at en skatteyder i 2002 havde købt et jordstykke af hensyn til sin fætter, som var interesseret i arealet. Fætteren havde selv ønsket at købe arealet, men var afskåret herfra på grund af landbrugslovgivningen. Skatteyderen og fætteren havde derfor aftalt, at skatteyderen købte arealet for midler hidrørende fra fætteren, og fik lyst denne adkomst.

Til politiet oplyste skatteyderen og fætteren i eftersommeren 2007, at der ikke fandtes nogen skriftlig aftale mellem dem om overdragelsen af eller brugsretten til jordstykket. Under den senere behandling af skattesagen fremkom imidlertid et dokument dateret 15. december 2002, hvori skatteyderen og fætteren havde aftalt, at *”Så snart arealet lovligt kan overføres til [fætterens] ejendom enten som følge af dispensation eller efter en eventuel lovændring, overføres arealet til [fætterens] ejendom.”*, at *”Overtagelsessummen udgør 0 kr., da [fætteren] har betalt kr. 57.983,00 ... Købesummen er betalt til sælger i forbindelse med sælgers køb af arealet...”* og at *”[skatteyderen] påtager sig intet ansvar af nogen art i forbindelse med salget. Idet bemærkes, at [fætteren] har overtaget brugen af arealet direkte fra den tidligere ejer.... Så længe der lovgivningsmæssigt ikke er mulighed for at gennemføre overdragelsen til [fætteren], er [fætteren] berettiget til at kræve, at sælger tiltræder, at der tinglyses en brugsret til køber...Brugsretten tinglyses for det længste åremål, som kan tinglyses på tingslysnings-tidspunktet (pt. 30 år)...Der betales ingen leje i forbindelse med brug af arealet, men køber betaler samtlige omkostninger, der vedrører arealet.”*

Købsaftalen mellem skatteyderen og fætteren var ikke tinglyst på ejendommen, og der var ej heller sket lysning af brugsretten.

Derimod havde fætteren omtalt jordstykket i sit regnskab fra 2002 og fremefter.

Af skatteankenævnets sagsfremstilling i sagen fremgik videre, at sagen var opstået som følge af en ransagning hos tredjemand i en verserende sag, og at det af det beslaglagte

Offentliggjort d. 7. juni 2011

bilagsmateriale bl.a. fremgik, at fætteren i forbindelse med erhvervelse af to (andre) jordstykker i indkomståret 2002 fra den oprindelige sælger havde betalt en stor del af købesummen til sælgeren uden om de officielle skødepriser.

Efter skattemyndighedernes opfattelse forelå der en skattepligtig pengegave fra fætteren til skatteyderen, opgjort til 104.983 kr., som omfattede betalingen på 57.983 kr., et beløb betegnet ”beløb ud over den officielle pris” på 31.950 kr. samt landinspektørudgifter på 15.050 kr. Myndighederne havde i den forbindelse foretaget en ekstraordinær genoptagelse af skatteyderens skatteansættelse for 2002 i medfør af skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5 om foretagelse af en ansættelse på et urigtigt eller ufuldstændigt grundlag som følge af skatteyderens forsætlige eller groft uagtsomme forhold.

Denne skatteansættelse blev opretholdt af Landsskatteretten og siden af byretten ved dommen af 11/4 2011.

Byretten fandt *for det første* at måtte lægge til grund, at skatteyderen fik en vederlagsfri formuefordel, der skulle anses som en skattepligtig gave, jf. statsskattelovens § 4, i forbindelse med overdragelsen af jordstykket den 12. december 2002. Byretten henså herved til, at både skatteyderen og fætteren havde oplyst til politiet i 2007, at der ikke mellem dem fandtes nogen skriftlig aftale om overdragelsen af eller brugsretten til jordstykket, samt til, at overdragelsesdokumentet af 15. december 2002 først var udarbejdet efter skatteyderens erhvervelse af jordstykket.

Byretten fandt dernæst, at værdien af gaven måtte ansættes til de omkostninger, som fætteren havde haft i forbindelse med handlen. Byretten fandt det herved uden betydning for værdiansættelsen, at skatteyderen efterfølgende med fætteren havde indgået en aftale om brugsretten, og en betinget aftale om overdragelsen af arealet, da det var værdien af gaven på det tidspunkt, den blev givet, der var afgørende.

Byretten fandt endelig grundlag for at genoptage skatteyderens skatteansættelse i medfør af skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5. Som begrundelse anførte byretten, at ”*Det kan efter [skatteyderens] og [fætterens] forklaring lægges til grund, at arrangementet, hvorefter sagsøgeren erhvervede jordstykket fra [tredjemand], kom i stand med*

Offentliggjort d. 7. juni 2011

henblik på at omgå landbrugslovens regler om arealoverførelse. Henset til karakteren af og baggrunden for arrangementet, må det betragtes som groft uagtsomt, at sagsøgeren ikke i forbindelse med deltagelsen i arrangementet foretog nærmere undersøgelser af, hvilke skattemæssige konsekvenser arrangementet vil have, herunder underrettede skattemyndighederne om den vederlagsfrie overdragelse af jordstykket.”

En transaktion, der har til formål at omgå landbrugsloven, kan givetvis give anledning til flere forskellige sanktioner, men gavebeskatning af en mellemmand forekommer ikke at høre naturligt hjemme i denne palet af sanktioner. Og når hertil føjes, at byretten lægger til grund, at formålet var at omgå landbrugslovens regler om arealoverførelse, - hvilket naturligvis i sig selv er kritisabelt – er det ikke umiddelbart forståeligt, at der iværksættes de nævnte skattemæssige sanktioner. Rent faktisk er der jo ikke grundlag for beskatning, hvis det i øvrigt lægges til grund, at der var tale om en pro forma transaktion.

Den naturlige konsekvens af myndighedernes standpunkt vil være, at fætterens gavebeskattes ved en senere vederlagsfri overdragelse af arealet fra skatteyderen til fætterens. Når også denne beskatning tages i betragtning, forekommer hele konstruktionen noget anstrengt.

— o —