

Offentliggjort d. 18. juli 2009

## Skattemæssig omgørelse ©

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

[www.v.dk](http://www.v.dk)

Vanskelig skattelovgivning øger risikoen for, at skatteydere mødes med uventede, store skattekrav. Har borgeren taget fejl af loven, må skatten betales. Det hjælper ikke at føre en umulig sag mod skattevæsenet. Men skattelovene indeholder en lille kattelerm. I visse tilfælde kan situationen nemlig reddes ved skattemæssig omgørelse.

I dansk skatteret er det et grundlæggende skatteretligt princip, at ”bordet fanger”, når en skatteyder har indgået en aftale, f.eks. om salg af en virksomhed eller en fast ejendom. Opstår der uventede skattemæssige problemer som følge af aftalen, kan skatteyderen ikke blot med skattemæssige virkning annullere aftalen. Heller ikke, selv om den anden part er indforstået med at se bort fra aftalen.

Aftaler parterne at annullere aftalen, vil aftalen om annullering blive anset som en ny aftale. Og også den nye aftale kan give anledning til beskatning. Det klassiske eksempel er en ældre sag, hvor en arbejdsgiver havde foræret en medarbejder et tv-apparat. Da den ansatte opdagede, at han skulle beskattes af gaven, blev tv-apparatet afleveret tilbage til arbejdsgiveren. Denne tilbagelevering medførte imidlertid, at ikke blot den ansatte, men nu også arbejdsgiveren skulle beskattes af en gave. ”Frem og tilbage” er altså ikke lige langt – men derimod dobbelt beskatning.

Som et andet eksempel kan nævnes den situation, hvor en person sælger en ejendom til sin bror. Mener skattevæsenet efterfølgende, at ejendommen er solgt 100.000 kr. for billigt, vil sælgeren blive avancebeskattet af yderligere 100.000 kr., selv om han ikke har fået pengene. Samtidig vil broderen blive beskattet af en gave på 100.000 kr., da skatte-

## Offentliggjort d. 18. juli 2009

væsenet anlægger det synspunkt, at da sælgeren ikke har fået pengene, må han have foræret disse penge til broderen. Vedtager brødrene at hæve prisen på ejendommen med 100.000 kr., når brødrene bliver klar over skattevæsenets standpunkt, vil dette ikke løse problemet. Tværtimod. Der vil blive tale om yderligere beskatning af sælgeren, da han nu har fået en "gave" fra den bror, der købte for billigt.

Der kan nævnes andre og mere vidtgående eksempler, hvor en forkert pris ligefrem beskatning tre gange, den såkaldte trippelbeskatning.

Selv om skatteyderen har forsøgt at undersøge sagen på forhånd, er det ikke givet, at en aftale medfører de forventede skattemæssige konsekvenser. Der er mange fejlmuligheder. Og navnlig kan skattevæsenet kan have en anden vurdering end skatteyderen af forskellige konkrete forhold. Af samme grund kan selv professionelle aktører ende i en uventet og ubehagelig skattemæssig position.

### Omgørelse

Har skatteyderen taget fejl af skattelovene, tjener det ikke noget formål at føre en sag mod skattevæsenet for at få ret. Skatteyderen vil i sidste ende trække det korte strå, og en skattesag vil derfor kun trække problemerne i langdrag.

I nogle tilfælde kan det *i stedet* være en mulighed at søge skattevæsenet om tilladelse til *skattemæssig omgørelse*. Skattevæsenet har nemlig gennem mange år tilladt omgørelse, når visse betingelser var opfyldt. Og i 1999 blev der fastsat særlige lovregler om omgørelse.

En skattemæssig omgørelse betyder, at en disposition helt eller delvist omgøres, dvs. annulleres, eller at givne vilkår for en disposition, herunder f.eks. prissætningen, ændres med skatteretlig virkning. Skatteyderen får med andre ord mulighed for at blive stillet, som om dispositionen aldrig var foretaget, eller at dispositionen var foretaget på andre vilkår, end de vilkår, der rent faktisk blev aftalt oprindeligt.

## Offentliggjort d. 18. juli 2009

Formålet er at undgå de meget urimelige situationer, hvor skatteyderen bliver mødt med et stort og helt uventet skattekrav.

Eksempelvis kan nævnes den situation, hvor en far forærer sit sommerhus til et barn. En sådan foræring vil dels udløse gaveafgift hos barnet og dels avanceskat hos faderen, med mindre sommerhuset kan sælges skattefrit i medfør af den såkaldte ”sommerhus-regel”.

Har faderen nu den fejlagtige opfattelse, at sommerhuset er omfattet af ”sommerhus-reglen”, og at gaven derfor ikke vil udløse avanceskat hos ham (men nok gaveafgift hos barnet), vil 3 skattebilletter på nogle hundrede tusinde kr. være en uventet og meget ubehagelig overraskelse. Det gælder især, hvis skatten skal finansieres af faderens pension, opsparat gennem et langt liv.

I en sådan situation kan reglerne om omgørelse – alt afhængigt af de nærmere omstændigheder - give mulighed for at annullere overdragelsen af sommerhuset, så faderen og barnet bliver stillet, som om overdragelsen aldrig havde fundet sted.

### Betingelser for omgørelse

Reglerne om omgørelse giver *ikke et carte blanche* til at ændre eller annullere dispositioner.

Formålet med omgørelse er at hjælpe skatteydere, der uventet stilles i en urimelig situation. For den skatteyder, der har udnyttet reglerne på en grov og illoyal måde, og som ”uheldigvis” bliver opdaget i skattevæsenets kontrol, er der ingen hjælp at hente.

Derfor gælder der efter loven en række betingelser, som alle skal være opfyldt, for at få tilladelse til omgørelse.

### Skattebesparelse

For det første er det en betingelse, at dispositionen ikke i sin tid blev foretaget med det primære formål at spare skat. Det kan naturligvis være svært at bevise, hvad der var

## Offentliggjort d. 18. juli 2009

baggrunden for eksempelvis en aftale, der måske ligger flere år tilbage i tiden. Lige så vanskeligt kan det være at fastslå, om skattemæssige hensyn var det primære formål, en medbestemmende faktor eller blot havde en mindre betydning for parterne.

Omgørelse er da også navnlig kommet på tale i tilfælde, hvor skatteyderen fejlagtigt troede, at den oprindelige disposition – som nu ønskes omgjort – var skattefri.

Her kan nævnes eksemplet om gaveoverdragelse af et sommerhus, som faderen - fejlagtigt – troede kunne overdrages skattefrit til et barn i medfør af sommerhus-reglen. Når faderen tror, at sommerhuset kan overdrages skattefrit, kan faderen jo i sagens natur ikke have haft det formål at spare skat. I stedet må gaveoverdragelsen til barnet antages at være begrundet i et ønske om at glæde barnet.

Som et eksempel på et tilfælde, hvor omgørelse omvendt blev afvist, kan nævnes en sag, hvor en mor og en far havde overdraget mindre aktieposter til hvert af parrets 3 børn. Ved overdragelsen var aktierne blevet værdiansat til kurs 375. Men under en efterfølgende skattesag viste aktierne sig at være det dobbelte værd.

Efter skattevæsenets opfattelse havde familien anvendt en så grov underkurs, at formålet med at overdrage aktierne til børnene måtte have været at spare aktieavanceskat og gaveafgift. Familien kunne derfor ikke få tilladelse til omgørelse.

Faderen blev derfor avancebeskattet på samme måde som ved salg, og beskatningen skete på grundlag af den høje værdi, der ligeledes blev anvendt ved beregning af gaveafgiften.

### Uventet skat

Dernæst kræves, at dispositionen utvivlsomt har haft *utilsigtede* skattemæssige virkninger, der er væsentlige.

Der skal være tale om en skattemæssig virkning, der kommer uventet for skatteyderen. I mange sager er det klart, at der er tale om et uventet skattekrav.

## Offentliggjort d. 18. juli 2009

Tidligere var det ikke muligt at få tilladelse til omgørelse, hvis borgeren f.eks. havde overset en helt klar regel. Men her er praksis ændret, således at omgørelse også i disse tilfælde er muligt, når blot det står klart, at de skattemæssige virkninger var utilsigtede eller uventede.

Tror skatteyderen, at han kan gaveoverdrage sit sommerhus skattefrit til barnet i medfør af sommerhusreglen, og viser det sig senere, at sommerhusoverdragelsen udløste *avanceskat* hos faderen, er det klart, at denne skat kommer uventet for faderen.

Der må dog antages at være visse nedre grænser for, hvornår en skat kan siges at være uventet. F.eks. kan det næppe antages at være uventet i lovens forstand, at barnet i eksemplet med sommerhuset skal betale *gaveafgift* af sommerhusets værdi.

### Dispositionen oplyst

For det tredje er det en betingelse, at borgeren ikke må have forsøgt at skjule dispositionen for skattevæsenet. Betingelsen forstås på den måde, at det skal være muligt for skattevæsenet at få oplysninger om forholdet, uden f.eks. at skulle foretage dybdegående undersøgelse af borgerens regnskaber eller bogføringsmateriale. Efter den seneste praksis på området stilles der her ganske høje krav til skatteyderens oplysningsniveau i regnskab og selvangivelse.

Kravet skal ses i lyset af, at skattemyndighederne ikke ønsker at hjælpe den borger, der på en illoyal måde undlader at oplyse om et konkret forhold.

### Enkel og overskuelig

Herudover kræves, at virkningerne af en omgørelse skal være enkle og overskuelige. Det indebærer, at der ikke må være tvivl om de afledte skattemæssige virkninger af omgørelsen, hverken for det indkomstår, hvor dispositionen er foretaget, eller for de efterfølgende indkomstår.

**Offentliggjort d. 18. juli 2009**

Eksempelvis vil en virksomhed ikke kunne tilbageføres fra søn til fader adskillige år efter den oprindelige overdragelse fra fader til søn.

### **Hvordan gør man?**

Omgørelse forudsætter, at skattemyndighederne meddeler en tilladelse hertil.

I forbindelse med ansøgningen til skattemyndighederne om omgørelse skal parterne i den aftale, der skal omgøres, redegøre for, hvilke ændringer der skal foretages af den oprindelige disposition.

Der stilles her krav om en nærmere redegørelse for, hvordan omgørelsen skal finde sted, herunder f.eks. kompensation som følge af forbedringer, forringelser og afdrag på lån. Endvidere skal der redegøres for, i hvilket omfang parterne skal forrente beløb, der betales som led i omgørelsen. Vedrører omgørelsen en disposition, der ligger flere år tilbage i tid, kan der være tale om en ret kompliceret transaktion.

I visse tilfælde gælder der særdeles korte frister for omgørelse. Opstår en situation, hvor omgørelse kan være aktuelt, vil det ofte være en god ide at kontakte sin revisor eller advokat, således at der ikke springes frister m.v.

— o —