

Offentliggjort d. 6. december 2016

**Erhvervsmæssig virksomhed eller hobbyvirksomhed - vinproduktion -
Skatteankenævn Midtøstjyllands afgørelse af 29/8 2016, jr. nr. 13-
0226332.©**

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

www.v.dk

Et Skatteankenævn fandt ved en afgørelse af 29/8 2016, at vurderingen af, hvorvidt en virksomhed med produktion af vin skulle anses som erhvervsmæssig virksomhed, skulle foretages på grundlag af samme kriterier som for deltidslandbrug. De konkrete aktiviteter måtte anses som erhvervsmæssig virksomhed, uanset at virksomheden gennem en årrække havde været underskudsgivende og som følge af ejerens sygdom og senere dødsfald blev afviklet uden på noget tidspunkt at have fremvist et overskud.

Spørgsmålet om, hvorvidt en given aktivitet må anses som en erhvervsmæssig virksomhed i skatteretlig forstand, er en stadig tilbagevendende problemstilling i praksis. Der tegner sig overordnet et billede af en fortsat hårdere bedømmelse af de, meget forskelligartede, aktiviteter, der udvælges af SKAT til nærmere undersøgelser. En tilgang, der ikke harmonerer godt med de politiske bestræbelser på at understøtte en iværksætterkultur.

Udgangspunktet for bedømmelsen er de i Juridisk Vejledning angivne kriterier, jf. vejledningens afsn. C.C.1.3.1, herunder navnlig rentabilitetskriteriet og intensitetskravet.

Rentabilitetskriteriet indebærer et krav om overskud på den primære drift, en rimelig forrentning af den investerede kapital, herunder såvel egenkapital som fremmedkapital, samt en rimelig driftsherreløn, hvis der ydes en arbejdsindsats i virksomheden.

Der er tale om et skærpet krav, der ikke er indført ad lovgivningsvejen, men gennem administrativ praksis med opbakning fra domstolene. Dette krav rammer selvsagt særligt iværksættere, der begynder i det små og som i en årrække må leve med, at aktiviteten

Offentliggjort d. 6. december 2016

ikke afføder noget voldsomt afkast - særligt ikke i forhold til tidsinvesteringen, hvilket eksempelvis kunstnere har måttet sande.

For landbrugsvirksomhed (deltidslandbrug) er rentabilitetskravet med udgangspunkt i højesteretsdommen TfS 1994, 364 H dog modificeret til et krav om, at driften tilsigter at opnå et rimeligt driftsresultat, dvs. må forventes at kunne give et driftsoverskud på omkring nul eller derover. Ifølge Juridisk Vejledning sigtes der herved til et resultat efter driftsmæssige afskrivninger, men før renter. Der stilles således ikke krav om, at driften skal give et rimeligt driftsherredelag, ligesom aktiviteten, som antydnet, kan anerkendes som erhvervsmæssig, selv om der ikke er mulighed for forretning af den investerede kapital, dvs. forrentning af egenkapital og fremmedkapital.

Det har følgelig stor interesse, hvilke erhverv, der vil blive bedømt efter den lempeligere målestok, der gælder for landbrugsvirksomhed. Dette problem var fremme i en sag vedrørende produktion af vin.

Skatteankenævn Midtøstjyllands afgørelse af 29/8 2016

Skatteankenævn Midtøstjyllands afgørelse af 29/8 2016 belyser, så vidt ses som den første afgørelse, kriterierne for vurdering af, hvorvidt en aktivitet med vinproduktion må anses som erhvervsmæssig virksomhed i skatteretlig forstand.

Sagen drejede sig om en vinmark på knap 1 ha. etableret i 2002 på et areal tilhørende skatteyderens niece. Driften havde været underskudsgivende siden etableringen i 2002 og frem til 2012, hvor aktiviteten blev indstillet som følge af skatteyderens sygdom.

Efter SKAT havde afvist fradrag for underskud ved driften for indkomstårene 2009 – 2011 blev der udmeldt syn og skøn i sagen med henblik på vurdering af driften.

Skønstemaet omfattede for det første spørgsmålet om, hvorvidt virksomheden i indkomstårene 2009 – 2011 ud fra en teknisk erhvervsfaglig bedømmelse blev drevet forsvarligt under en for en virksomhed som den pågældende sædvanlig driftsform.

Offentliggjort d. 6. december 2016

Som svar på dette spørgsmål oplyste skønsmanden, at det grundlæggende set up med hensyn til indretning og skalering af vinen levede op til de standarder, som man ville forvente for en sådan virksomhed.

Videre blev oplyst, at virksomhedens centrale problemer lå i markdriften. Selve markindretningen mht. planteafstand, espalier system, læforhold m.v. var ifølge skønsmanden som man ville forvente af en virksomhed af denne type, ligesom beskæringssystemer synes at have været de almindeligt anvendte. Men markdriften og især den potentielle produktivitet i 2009 – 2011 havde ifølge skønsmanden været stærkt hæmmet af omfattende problemer med etablering af planterne i virksomhedens forudgående etableringsår. Ifølge skønsmanden synes flere uheldige faktorer at have været afgørende for problemerne. Videre var oplyst, at 2009 – 2011 ikke kunne betegnes som typiske driftsår.

Centralt for sagen var dernæst spørgsmålet om, hvorvidt virksomheden med den af skattemynderen valgte driftsform efter skønsmandens vurdering ville kunne give et overskud på eller omkring 0 kr. efter driftsmæssige afskrivninger, men før renteudgifter og driftsherreløn samt i bekræftende fald indenfor hvilken tidshorisont.

Som svar på dette spørgsmål oplyste skønsmanden bl.a., at:

”Da produktionsomkostningerne i det regnskab, som blev opstillet i syns- og skønsrapporten ligger på ca. 50 kr./flaske, så skulle der på baggrund af de ovenfor diskuterede priseksempler med 75 – 100 kr./flaske være en begrundet forventning om et overskud på minimum 0 kr. år 2012.

I skønsrapporten antydede jeg, at det allerede kunne være tilfældet i 2011 med forbehold for, hvornår Solaris planterne blev etableret. Efter at have genstuderet mine fotos af plantningen er det dog min vurdering, at Solaris planterne ikke har været ret gamle, da pasningen/driften blev indstillet.

Jeg vil derfor vurdere, at vi skal frem til 2012, før antallet af salgbare flasker når over 2000 flasker om året og dermed giver basis for overskud.”

Ved Skatteankenævnet fik skattemynderen medhold i, at aktiviteterne med vinproduktion måtte anses som en erhvervsmæssig virksomhed i skatteretlig forstand. Underskud ved

Offentliggjort d. 6. december 2016

drift af virksomheden var således også for indkomstårene 2009 – 2011 fradragsberettiget.

Skatteankenævnet tilkendegav i præmisserne som det første, at virksomheden med vinproduktion ved den skatteretlige kvalifikation skulle vurderes efter praksis for deltidslandbrug, jf. TfS 1994, 364 H.

Nævnet bemærkede dernæst, at der lægges vægt på de konkret opnåede driftsresultater, med mindre disse var præget af ekstraordinære begivenheder, eller af, at virksomheden var i en start-/indkøringsfase, jf. SKM2005.519.LSR. Ligeledes bemærkede nævnet, at spørgsmålet om, hvorvidt virksomheden havde udsigt til senere at give overskud, skulle bedømmes ud fra driftsformen i de påklagede indkomstår, jf. SKM2009.747.BR.

Vedrørende den konkrete sag henviste skatteankenævnet til det ovenfor citerede uddrag fra skønserklæringen og bemærkede videre, at skønsmanden havde udtalt, at virksomhedens resultater i de påklagede indkomstår, 2009 – 2011, havde været påvirket af betydelige etableringsproblemer.

Herefter bemærkede nævnet, at nævnet ud fra skønrapporten fandt at måtte lægge til grund, at virksomheden havde været drevet teknisk erhvervsfagligt forsvarligt.

På denne baggrund måtte virksomheden med vinproduktion efter nævnets opfattelse anses at have været drevet erhvervmæssigt i indkomstårene 2009 – 2011.

Kommentar

Med afgørelsen er fastslået, at den skatteretlige kvalifikation af virksomhed med produktion af vin skal foretages på baggrund af den i øvrigt omfattende praksis for deltidslandbrug.

Som det fremgår, må der ved denne vurdering efter sædvanlige principper tages hensyn til, om de konkret opnåede driftsresultater var præget af ekstraordinære begivenheder, eller af, at virksomheden var i en start-/indkøringsfase.

Offentliggjort d. 6. december 2016

Det kan ligeledes fremhæves, at den skatteretlige kvalifikation er foretaget uafhængigt af, at driften som følge af indehaverens sygdom blev indstillet, før driften blev over-skudsgivende.

— o —