



HØJESTERETS DOM

afsagt onsdag den 26. april 2023

Sag BS-19349/2022-HJR
(2. afdeling)

A
(advokat Bent Ramskov)

mod

Skatteministeriet
(advokat Mattias Chor)

I tidligere instans er afsagt dom af Østre Landsrets 20. afdeling den 22. april 2022 (BS-16014/2020-OLR).

I pådømmelsen har deltaget fem dommere: Hanne Schmidt, Oliver Talevski, Kristian Korfits Nielsen, Jørgen Steen Sørensen og Julie Arnth Jørgensen.

Påstande

Parterne har gentaget deres påstande.

Anbringender

A har supplerende anført navnlig, at udlånet er erhvervsmæssigt, da det er ydet til et interessentskab, der er en transparent enhed, og som indgår i hans virksomhedsskatteordning. Da hæftelsen i interessentskabet er solidarisk, har ejerforholdene ingen betydning. Sagen adskiller sig derfor fra UfR 2013.2382 H, hvor lånet blev ydet til et anpartsselskab, der ikke indgik i virksomhedsskatteordningen. Sagen adskiller sig også fra eksemplet i forarbejderne til virksomhedsskattebogen om lån til en ægtefælle eller nær beslægtet uden for virksomhedsskatteordningen.

Den konkrete erhvervmæssige begrundelse for lånet følger endvidere af den velovervejede måde, som han og B aftalte at styre likviditeten i interessentskabet på. Deres fokus var ikke blot på risikostyring fra dag til dag, men også på længere sigt. Der var ikke tale om finansiering af Bs private forhold, men derimod om at sikre interessentskabets likviditet bedst muligt. Overførslen af de tre større beløb henholdsvis den 16. september 2013, den 21. oktober 2013 og den 10. januar 2014 til interessentskabet var begrundet i selskabets likviditet på de pågældende tidspunkter. Under hensyn til forventningerne om den fremtidige drift og selskabets likviditetsbehov tog man løbende stilling til, hvornår tilbagebetaling skulle ske.

Efter administrativ praksis accepteres mellemregninger (lån) fra en deltager til en transparent enhed, uden at dette betragtes som en hævning i virksomhedsskatteordningen, jf. SKM 2014.764 SR og SKM 2023.59 SR.

Skatteministeriet har supplerende anført navnlig, at långivningens private karakter understøttes af, at den løbende finansiering af driften i interessentskabet, som A stod for, ikke adskiller sig fra den forudgående finansiering, som han ydede i forbindelse med salget af de 75 % af virksomheden til B, og som – ubestridt for Landsskatteretten og for domstolene – skete i As private interesse.

Højesterets begrundelse og resultat

A har i en længere årrække drevet mink- og landbrugsvirksomheden X under virksomhedsskatteordningen. Som led i et generationsskifte overdrog han i juli 2013 en del af virksomheden til sin stedsøn B. De stiftede i den forbindelse interessentskabet Y I/S med en ejerandel på 25 % til A og 75 % til B. Interessentskabets formål var at fortsætte minkdriften. As virksomhedsskatteordning omfattede herefter landbrugsvirksomheden og hans andel i Y I/S.

I forbindelse med oprettelsen af interessentskabet fik selskabet en driftskredit på 1,5 mio. kr. i Spar Nord. Herudover blev driften af interessentskabet finansieret af As virksomhed, og finansieringen blev bogført som lån via en mellemregning. Ved afslutningen af interessentskabets første regnskabsår den 30. juni 2014 var mellemregningen (lånet) på 3.414.902 kr.

Skattemyndighederne har anset 75 % af mellemregningen, dvs. 2.561.177 kr., for at være et lån til B, der ikke har erhvervmæssig karakter. Beløbet er derfor anset for at være overført til A, jf. virksomhedsskatteovens § 5. Hans personlige indkomst for 2014 er som følge heraf forhøjet med 2.561.177 kr.

Sagen angår, om skattemyndighederne har været berettiget hertil.

Som anført i Højesterets dom af 31. maj 2013 (UfR 2013.2382) kan en virksomhed under virksomhedsskatteordningen yde lån, der har erhvervsmæssig karakter, uden at dette anses for en overførsel af værdier til den skattepligtige. Virksomheden kan således give kredit til personer, som har en erhvervsmæssig tilknytning til virksomheden, f.eks. varedebitorer. Virksomheden kan endvidere placere ledig kapital som bankindsud, i obligationer mv. Hvis den skattepligtige derimod finansierer privat långivning, herunder til en ægtefælle eller nært beslægtede, ved at hæve beløb i virksomheden, er der tale om overførsel af værdier til den skattepligtige i henhold til virksomhedsskatteovens § 5.

I sagen fra 2013 fandt Højesteret, at lån ydet fra en lægevirksomhed under virksomhedsskatteordningen til lægens anpartselskab ikke havde erhvervsmæssig karakter. Der var derimod tale om, at lægen finansierede privat långivning, idet han, uden at det havde tilknytning til lægevirksomhedens aktiviteter, hævdede beløb i virksomheden. Herved skete der en "overførsel af værdier" fra virksomheden "til den skattepligtige".

I den foreliggende sag blev driften i Y I/S som nævnt finansieret med en driftskredit i Spar Nord på 1,5 mio. kr. Herudover blev driften finansieret med lån fra As virksomhed. Den 30. juni 2014 udgjorde mellemregningen (lånet) 3.414.902 kr.

Højesteret finder, at 75 % af mellemregningen pr. 30. juni 2014, der må anses for lån til B, ikke havde erhvervsmæssig karakter. Højesteret har lagt vægt på, at lånet til B ikke opstod som led i en løbende samhandel mellem interessentskabet og As landbrugsvirksomhed. Lånet udgjorde derimod en generel finansiering af driften i interessentskabet. Efter Højesterets opfattelse kan en sådan finansieringsvirksomhed ikke anses for at have fornøden tilknytning til aktiviteterne i den virksomhed, som A drev under virksomhedsskatteordningen, dvs. minkdriften i interessentskabet og landbrugsdriften uden for interessentskabet. Dette gælder, selv om A hæftede for interessentskabets forpligtelser.

Lånet til B må dermed anses for at være privat långivning med hævdede beløb i As virksomhed. Herved skete der "overførsel af værdier" fra virksomheden til As personlige indkomst, jf. virksomhedsskatteovens § 5.

Højesteret finder endvidere, at der ikke foreligger en administrativ praksis, som udelukker forhøjelsen af As personlige indkomst for 2014.

Højesteret stadfæster herefter landsrettens dom.

THI KENDES FOR RET:

Landsrettens dom stadfæstes.

I sagsomkostninger for Højesteret skal A betale 75.000 kr. til Skatteministeriet.

De idømte sagsomkostningsbeløb skal betales inden 14 dage efter denne højesteretsdoms afsigelse og forrentes efter rentelovens § 8 a.