

HØJESTERETS KENDELSE

afsagt fredag den 15. maj 2020

Sag 25/2019

(2. afdeling)

Boet efter A

(advokat Henrik Peytz)

mod

Skattestyrelsen

(advokat Søren Horsbøl Jensen)

I tidligere instanser er afsagt kendelse af Skifteretten i Roskilde den 2. juni 2017 (SKS 18A-2500/2013) og af Østre Landsrets 1. afdeling den 5. juli 2018 (B-1351-17).

I påkendelsen har deltaget fem dommere: Marianne Højgaard Pedersen, Jens Peter Christensen, Lars Hjortnæs, Oliver Talevski og Jørgen Steen Sørensen.

Påstande mv.

Kærende, boet efter A, har gentaget sine påstande, dog således at indkærede, Skattestyrelsen, ifølge boets selvstændige påstand 1 skal anerkende, at formuen i X Foundation pr. dødsdagen ikke i henhold til dødsboskifteloven skal indgå i boets åbningsstatus over aktiver.

Skattestyrelsen har påstået stadfæstelse, subsidiært stadfæstelse af skifterettens kendelse.

Skattestyrelsen har ikke for Højesteret gjort gældende, at formuen i X Foundation indtil tidspunktet for As død kunne være tilbageført til ham eller hans ægtefælle.

Supplerende sagsfremstilling

Højesteret har tilladt, at boet indhenter skriftlig vidneerklæring fra dr. Karl Josef Hier, Liechtenstein, til besvarelse af følgende spørgsmål:

”Has Mr. A and/or B at any point in time from when you joined the Foundation Council (Board of Directors) of X Foundation suggested the implementation of a two steps procedure, the first step being a revocation of the Beneficiaries named in the By-Statutes without appointment of any other Beneficiary or Beneficiaries and the second step a dissolution of the Foundation, whereby the net assets were returned to Mr. A and/or Mrs. B? (Please note that section 18 of the Statutes has subsections b) and c), where subsection b) applies if there are Beneficiaries and subsection c) applies if there are no Beneficiaries.)”

Karl Josef Hiers besvarelse af 23. marts 2020 lyder således:

”To this I reply that neither A nor B suggested the implementation of a two steps procedure, the first step being a revocation of the Beneficiaries named in the By-Statutes without appointing other Beneficiary or Beneficiaries and the second step a dissolution of the Foundation, whereby the net assets of X would have been returned to A and/or B, at any point in time from 17 January 2007 to 28 November 2013, when I was a Member of the Foundation Council of X. I am also not aware of A or B having made any such suggestion in the period after 28 November 2013.”

Boet har endvidere for Højesteret fremlagt en redegørelse af 24. marts 2020 fra professor, dr. Francesco A. Schurr, Liechtenstein (”Legal opinion – in the matter of the X Foundation”). I redegørelsen hedder det bl.a.:

“28. I have been instructed that the parties involved in the present court case have discussed whether an annulment of the effects of the ... donations of assets ... might have been hypothetically possible. In this circumstance the question has been raised whether hypothetically it would have been possible and lawful under Liechtenstein law to revert the net assets of X to the economic founder and/or his spouse during the founder’s lifetime, applying the so-called “two-step-plan” ...

29. According to this view, the “first step” would consist in a revocation of the beneficiaries named in the X’ by-statutes ... without appointing any other persons as beneficiaries. The “second step” would be a resolution of X due to the lack of beneficiaries. ...

53. I have been asked to give an answer to the question whether the ”first step”, the ”second step” or both steps could be taken by the economic founder, his wife or by both together ... I have been instructed that both were part of the foundation council until the death of the economic founder and that the economic founder’s wife has remained in the foundation council after his death. In my legal opinion I have come to the conclusion ...

that both steps were contrary to Liechtenstein law of foundations if carried out by the foundation council. For this reason it doesn't make any difference if the foundation council members taking an unlawful decision would be the economic founder and his wife acting as foundation council members (eventually together with the other foundation council members) or other persons. No matter who would have acted hypothetically, the "first step" and the "second step" would have been contrary to Liechtenstein law of foundations."

Højesterets begrundelse og resultat

Sagens baggrund og problemstilling

Ved As død i december 2013 blev boet udleveret til hans ægtefælle B og deres to børn til privat skifte. Der er efterfølgende opstået spørgsmål om bl.a. boafgift af værdierne i X Foundation, og sagen angår navnlig, om fondens aktiver og passiver samt tilhørende indtægter og udgifter skal indgå i grundlaget for beregning af boafgift. Skattemyndighederne har i 2015 opgjort den indre værdi af de selskaber, som fonden ejer, til 593 mio. kr.

Boet har overordnet gjort gældende, at fonden i forhold til A var et selvstændigt skattesubjekt, og at der i hvert fald ikke er grundlag for efter boafgiftsloven at anse fonden for en del af hans værdier. Dette må ikke mindst gælde, når boet ikke har mulighed for at komme i besiddelse af fondens formue. Heroverfor har Skattestyrelsen overordnet gjort gældende, at fonden må anses for en del af As efterladte værdier, og at det ikke er afgørende for pligten til at betale boafgift, om boet faktisk kan skaffe sig rådighed over fondens formue.

Som anført af landsretten finder boafgiftslovens § 11 som indsat ved lov nr. 540 af 29. april 2015 ikke anvendelse i sagen, jf. overgangsbestemmelsen i ændringslovens § 8, stk. 3.

Boets selvstændige påstande

Af de grunde, som landsretten har anført, tiltræder Højesteret, at boets selvstændige påstande 1 og 4 er afvist.

Grundlaget for boafgift

Efter boafgiftslovens § 1, stk. 1, skal der betales boafgift af de værdier, som en afdød person efterlader sig. Hvis afdøde havde hjemting her i landet, omfatter afgiftspligten efter lovens § 9, stk. 1, hele afdødes formue, uanset hvor den befinder sig.

Det skal bedømmes efter dansk ret, om værdierne i X Foundation er efterladt af A, og Højesteret tiltræder, at det afgørende er, om fonden i forhold til A kan anses for et selvstændigt skattesubjekt. Hvis dette ikke er tilfældet, må A i dansk afgiftsmæssig henseende anses for at have været ejer af fonden, jf. herved også Højesterets dom af 15. december 2011 (UFR 2012.908).

Som anført i Højesterets dom af 19. juni 2018 (UFR 2018.3119) er det efter dansk ret en betingelse for at anerkende en fond som selvstændigt skattesubjekt, at fondens formue er effektivt og uigenkaldeligt udskilt fra stifterens formue. Det er i den forbindelse et krav, at fonden har en uafhængig ledelse.

I perioden fra 10. december 1990 til 28. december 2006 fulgte det af den såkaldte Contract of Mandate, at A og B inden for rammerne af loven, fondens vedtægter og ”social or professional ethics and standings” havde fuld instruktionsret over for de øvrige medlemmer af bestyrelsen. For den efterfølgende periode foreligger der ikke nærmere oplysninger om kompetenceforholdene i bestyrelsen. Herefter og efter bevisførelsen i øvrigt lægger Højesteret til grund, at fonden ikke på noget tidspunkt inden As død har haft en uafhængig ledelse.

Højesteret finder efter det anførte, at fonden ikke i forhold til A kan anses for et selvstændigt skattesubjekt, og at dens værdier derfor må anses for efterladt af ham. Det kan ikke tillægges betydning, at boet på grund af fondskonstruktionen efter det oplyste ikke kan komme i besiddelse af fondens værdier.

Konklusion

Højesteret stadfæster kendelsen.

Thi bestemmes:

Landsrettens kendelse stadfæstes.

I kæremålsomkostninger for Højesteret skal boet efter A betale 100.000 kr. til Skattestyrelsen. De ikendte sagsomkostningsbeløb skal betales inden 14 dage efter denne kendelses afsigelse og forrentes efter rentelovens § 8 a.